



**Современный  
Гуманитарный  
Университет**

**Дистанционное образование**

---

Рабочий учебник

Фамилия, имя, отчество \_\_\_\_\_

Факультет \_\_\_\_\_

Номер контракта \_\_\_\_\_

## **БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ**

### **ЮНИТА 6**

#### **УЧЕТ КАПИТАЛОВ, ПРИБЫЛИ, БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ И УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА**

**МОСКВА 1999**

Разработано Г.В.Бычковой

Рекомендовано Министерством общего и профессионального образования Российской Федерации в качестве учебного пособия для студентов высших учебных заведений

## **КУРС: БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ**

Юнита 1. Основы теории бухгалтерского учета.

Юнита 2. Учет основных средств, нематериальных активов и финансовых вложений.

Юнита 3. Учет производственных запасов.

Юнита 4. Учет затрат на производство продукции, учет готовой продукции и ее реализация.

Юнита 5. Учет денежных средств и расчетов.

Юнита 6. Учет капиталов, прибыли, бухгалтерская отчетность и учетная политика.

### **ЮНИТА 6**

В предлагаемом пособии раскрываются общие принципы учета капитала действующей организации, источники его формирования, имущественная природа и строение капитала. Излагается методика учета прибыли, ее использования, расходов за счет прибыли. Раскрывается основная методика налогообложения прибыли. Дано представление о расчете налогов, приведена упрощенная система налогообложения. Рассматриваются вопросы формирования учетной политики предприятия. Пособие знакомит с применяемыми формами бухгалтерской (финансовой) отчетности и методикой ее составления, дает представление об анализе финансовых результатов деятельности предприятия и др.

Для студентов Современного Гуманитарного Университета.

Юнита соответствует образовательной профессиональной программе №5

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ПРОГРАММА КУРСА по данной юните	5
ЛИТЕРАТУРА	6
ПЕРЕЧЕНЬ УМЕНИЙ	8
ТЕМАТИЧЕСКИЙ ОБЗОР	10
1. Понятие капитала	10
2. Формирование и учет уставного капитала акционерного общества	14
2.1. Формирование уставного капитала	14
2.2. Учет формирования уставного капитала	15
2.3. Уставный капитал акционированного предприятия	16
3. Учет уставного капитала товариществ и совместных предприятий	17
3.1. Особенности формирования уставного капитала хозяйственных товариществ и обществ	17
3.2. Учет уставного капитала совместных предприятий с иностранными инвестициями	18
4. Учет резервного капитала	19
5. Формирование учетной информации о финансовых результатах и использовании прибыли	20
5.1. Структура и порядок формирования финансового результата	20
5.2. Учет финансовых результатов от реализации продукции (работ, услуг)	21
5.3. Учет финансовых результатов от прочей реализации	21
5.4. Учет использования прибыли	22
6. Учет внереализационных доходов и расходов	23
7. Учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)	25
8. Учет расчетов по налогу на прибыль	25
9. Расчет налога на имущество	27
10. Расчеты по местным налогам	32
11. Учет расчетов по налогам в дорожные фонды	33
11.1. Налог с владельцев транспортных средств	33
11.2. Налог на пользователей автомобильных дорог	34
11.3. Налог на реализацию горюче-смазочных материалов	35
11.4. Налог на приобретение автотранспортных средств	37
12. Упрощенная система налогообложения	39
12.1. Единый налог по результатам деятельности для малых предприятий и индивидуальных предпринимателей	39
12.2. Единый налог на вмененный доход	44
13. Понятие учетной политики	46
14. Формирование учетной политики	47
14.1. Допущения и требования к формированию учетной политики	47
14.2. Выбор способов ведения бухгалтерского учета	49
14.3. Выбор техники и формы бухгалтерского учета	56
14.4. Раскрытие учетной политики	57
15. Бухгалтерская (финансовая) отчетность организации	57
15.1. Понятие отчетности	57
15.2. Виды отчетности	58
15.3. Назначение бухгалтерской отчетности	59
15.4. Требования, предъявляемые к отчетности	60
16. Бухгалтерская (финансовая) отчетность организации и порядок ее составления	62
17. Бухгалтерский баланс (форма № 1) – важнейшая часть отчетности	63

17.1. Значение и функции баланса . . . . .	63
17.2. Виды бухгалтерских балансов . . . . .	64
17.3. Построение баланса . . . . .	64
18. Отчет о финансовых результатах . . . . .	70
19. Отчет о движении денежных средств . . . . .	73
20. Консолидированная отчетность организации . . . . .	74
20.1. Консолидация в бухгалтерской отчетности организации показателей ее дочерних и зависимых обществ . . . . .	74
20.2. Принципы составления сводной (консолидированной) бухгалтерской отчетности согласно GAAP . . . . .	75
21. Аудиторское заключение по бухгалтерской отчетности . . . . .	76
22. Пример учета основных операций с составлением отчетности . . . . .	78
23. Анализ финансовых результатов деятельности предприятия . . . . .	88
24. Оценка платежеспособности предприятия . . . . .	90
25. Анализ ликвидности баланса предприятия . . . . .	92
ЗАДАНИЯ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ . . . . .	94
ТРЕНИНГ УМЕНИЙ . . . . .	97
ФАЙЛ МАТЕРИАЛОВ . . . . .	118
ГЛОССАРИЙ*	

---

\* Глоссарий расположен в середине учебного пособия и предназначен для самостоятельного заучивания новых понятий.

### **ПРОГРАММА КУРСА по данной юните**

Понятие капитала.  
Формирование и учет уставного капитала акционерного общества.  
Учет уставного капитала товариществ и совместных предприятий.  
Учет резервного капитала.  
Формирование учетной информации о финансовых результатах и использовании прибыли.  
Учет внереализационных доходов и расходов.  
Учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).  
Учет расчетов по налогу на прибыль.  
Расчет налога на имущество.  
Расчеты по местным налогам.  
Учет расчетов по налогам в дорожные фонды.  
Упрощенная система налогообложения.  
Понятие учетной политики.  
Формирование учетной политики.  
Бухгалтерская (финансовая) отчетность организации.  
Состав бухгалтерской (финансовой) отчетности организации и порядок ее составления.  
Бухгалтерский баланс (форма № 1) – важнейшая часть отчетности.  
Отчет о финансовых результатах.  
Отчет о движении денежных средств.  
Консолидированная отчетность организации.  
Аудиторское заключение по бухгалтерской отчетности.  
Пример учета основных операций с составлением отчетности.  
Анализ финансовых результатов деятельности предприятия.  
Оценка платежеспособности предприятия.  
Анализ ликвидности баланса предприятия.

## **ЛИТЕРАТУРА**

### **Базовая**

- \* 1. Безруких П.С. и др. Бухгалтерский учет. Учебник М., 1996.
- \* 2. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. М., 1998.

### **Дополнительная**

- \* 3. Вещунова Н.Л., Фомина Л.Ф. Бухгалтерский учет на предприятиях различных форм собственности. Учебно-практическое пособие. М., 1997.
- \* 4. Козлова, Е.П. Парашутина И.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет. М., 1997.
- \* 5. Медведев А.Н., Медведева Т.В. Практическая бухгалтерия: от создания до ликвидации организации. Учебно-методическое пособие. М., 1997.
- \* 6. Налоги: Учебное пособие / Под ред. Черника Д.Г. М., 1995.
- 7. Барышников Н.П. Бухгалтерский учет, отчетность и налогообложение. М., 1997.
- \* 8. Бакаев А.С. Годовая бухгалтерская отчетность организации: подходы и комментарии к составлению. М., 1997.
- \* 9. Бакаев А.С. Закон "О бухгалтерском учете" Постатейный комментарий. М., 1997.
- 10. Лапина О.Г. Годовой отчет за 1997 год с учетом требований налоговых органов: практические рекомендации. М., 1998.
- 11. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Годовая и квартальная бухгалтерская отчетность. Учебно-методическое пособие. М., 1998.

### **Нормативные документы**

- 12. Федеральный закон РФ от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ "О бухгалтерском учете".
- 13. Положение о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Министерства финансов РФ от 26 декабря 1994 г. № 170).
- 14. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению (утверждены приказом Министерства финансов СССР от 1 ноября 1991 г. № 56 с учетом изменений и дополнений).
- 15. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 г. № 34п). Вводится в действие с 1 января 1999 г.
- 16. Гражданский кодекс РФ. Часть 1. Часть 2.
- 17. Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика предприятия" ПБУ1/94 (утверждено приказом Министерства финансов РФ от 28 июля 1994 г. № 100).
- 18. Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ4/96 (утверждено приказом Министерства финансов РФ от 8 февраля 1996 г. № 10).
- 19. Приказ Министерства финансов РФ от 12 ноября 1996 г. № 97 "О годовой бухгалтерской отчетности организаций". Инструкция о порядке заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности (в редакции приказа Министерства финансов РФ от 21 ноября 1997 г. № 81н).
- 20. Приказ Министерства финансов РФ от 3 февраля 1997 г. № 8 "О квартальной бухгалтерской отчетности организаций".
- 21. Постановление Правительства РФ от 9 января 1997 г. № 24 "О порядке ведения сводных (консолидированных) учета, отчетности и баланса финансово-промышленной группы".

Примечание. Знаком (\*) отмечены работы, выдержками из которых сформирован тематический обзор.  
Современный Гуманитарный Университет

22. “О методических рекомендациях по составлению и предоставлению сводной бухгалтерской отчетности” – приказ Министерства финансов РФ от 30 декабря 1996 г. № 112.

23. “Порядок составления и представления сводной бухгалтерской отчетности” – приказ Министерства финансов РФ от 15 января 1997 г. № 3.

24. Закон РФ от 27 декабря 1991 г. № 2118-1 “Об основах налоговой системы в РФ” (с последующими изменениями и дополнениями).

25. Налоговый кодекс РФ, часть первая (вводится в действие с 1 января 1999 г.).

26. О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций”. Инструкция Государственной налоговой службы РФ от 10 августа 1995 г. №37.

27. О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на имущество предприятий”. Инструкция Государственной налоговой службы РФ от 8 июня 1995 г. № 33.

28. О порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов, поступающих в дорожные фонды”. Инструкция Государственной налоговой службы РФ от 15 мая 1995 г. № 30.

29. Федеральный закон РФ от 31 июля 1998 г. № 148-ФЗ “О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности”.

## ПЕРЕЧЕНЬ УМЕНИЙ

№ п/п	Умение	Алгоритмы
1	2	3
1	Расчет прибыли от реализации продукции, работ, услуг: $P_p = B - Z - НДС - А - ГСМ - ЭП$ , где В – выручка от реализации продукции, работ, услуг, руб; З – затраты на производство, издержки обращения, руб; НДС – налог на добавленную стоимость, руб; ГСМ – налог на реализацию горюче-смазочных материалов, руб; ЭП – экспортные пошлины, руб.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Определение выручки от реализации продукции, работ, услуг.</li> <li>2. Определение затрат на производство, издержек обращения.</li> <li>3. Определение налога на добавленную стоимость.</li> <li>4. Определение акциза.</li> <li>5. Определение налога на ГСМ.</li> <li>6. Определение экспортной пошлины.</li> <li>7. Расчет прибыли от реализации продукции, работ, услуг по формуле.</li> </ol>
2	Расчет валовой прибыли предприятия: $P_{вал} = P_p + P_{пр} + D_{вн} - P_{вн}$ , где $P_{пр}$ – прибыль от прочей реализации, руб; $D_{вн}$ – внереализационные доходы, руб; $P_{вн}$ – внереализационные расходы, руб.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Определение прибыли от реализации продукции.</li> <li>2. Определение прибыли от прочей реализации.</li> <li>3. Определение внереализационных доходов.</li> <li>4. Определение внереализационных расходов.</li> <li>5. Расчет валовой прибыли по формуле.</li> </ol>
3	Порядок составления бухгалтерской отчетности (журнально-ордерная форма учета)  Ведение журнала-ордера	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Открыть журналы-ордера по кредиту синтетических счетов.</li> <li>2. Отразить в журналах-ордерах хозяйственные операции за отчетный период.</li> <li>3. Вывести в журналах-ордерах остатки по кредиту синтетических счетов.</li> </ol>
4	Составление Главной книги	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Открыть счета Главной книги.</li> <li>2. Отразить в Главной книге остатки и обороты по синтетическим счетам за отчетный период (кредитовый – оборот переносят в Главную книгу с соответствующего журнала-ордера, а обороты по дебету записывают в книгу из разных журналов-ордеров по корреспондирующим счетам).</li> </ol>



		<ul style="list-style-type: none"> <li>3. Провести проверку оборотов по синтетическим счетам.</li> <li>4. Вывести сальдо на начало следующего отчетного периода (на 1-е число месяца, следующего за отчетным).</li> </ul>
5	Составление бухгалтерского баланса	<ul style="list-style-type: none"> <li>1. По данным отчетного баланса записать остатки по синтетическим счетам на 1 января 199_г.</li> <li>2. По данным Главной книги составить бухгалтерский баланс на 1-е число месяца, следующего за отчетным периодом.</li> <li>3. Подвести итоги по каждому разделу актива и пассива баланса.</li> <li>4. Подсчитать общий итог баланса.</li> </ul>

## 1. ПОНЯТИЕ КАПИТАЛА

Всякая организация, работающая обособленно от других, ведущая производственную или иную коммерческую деятельность, должна обладать определенным капиталом.

**Капитал** представляет собой совокупность материальных ценностей и денежных средств, финансовых вложений и затрат на приобретение прав и привилегий, необходимых для осуществления хозяйственной деятельности организации.

В бухгалтерском учете капитал как бы условно подразделяют на *активный*, т.е. действующий (функционирующий) в виде имущества и обязательств, и *пассивный*, отражающий источники формирования и оплаты действующего капитала. Несмотря на различный порядок учета активного и пассивного капиталов, они представляют собой единство, являясь различными характеристиками общего капитала, обеспечивающего хозяйственную деятельность организации.

В процессе хозяйственной деятельности происходит постоянный оборот капитала: последовательно капитал меняет денежную форму на материальную, которая в свою очередь изменяется, принимая различные формы (в виде продукции, товара и др.) в соответствии с условиями производственно-коммерческой деятельности организации, наконец, вновь превращается в денежные средства, готовые начать новый кругооборот. В бухгалтерском учете находит отражение кругооборот капитала отдельно взятой организации и формируется информация о состоянии и размещении капитала предприятия на различных фазах его кругооборота, а также приращении (изменении) величины капитала в результате хозяйственной деятельности.

**Активный капитал** состоит из имущества и обязательств организации, т.е. в него входит то, чем владеет данная организация как обособленный объект хозяйствования. Активный капитал - это стоимость всего имущества организации.

По отношению к скорости оборота различают *имущество длительного пользования*, которое более года находится в обороте организации, и *имущество, предназначенное для текущего* (одноразового) использования в процессе хозяйственной деятельности или находящееся в обороте организации не более одного года. Годичный срок в качестве рубежа, отделяющего второй вид имущества от иммобилизованного, т.е. предназначенного для более длительного использования, согласуется с отчетным периодом, в качестве которого принимается полный календарный год с 1 января по 31 декабря включительно. Однако календарно эти сроки могут не совпадать. Стоимость облигаций, купленных в сентябре со сроком погашения 25 мая следующего года, следует отнести к имуществу, находящемуся в текущем обороте. Если бы срок погашения наступал 25 сентября следующего года, мы должны были бы отнести их к долгосрочному имуществу. Таким образом, активный капитал предприятия подразделяется на *основной (долгосрочный)* капитал и *оборотный (текущий)* капитал.

Проиллюстрируем сказанное схемой на рис.1.

---

\* Жирным шрифтом выделены новые понятия, которые необходимо усвоить. Знание этих понятий будет проверяться при тестировании.

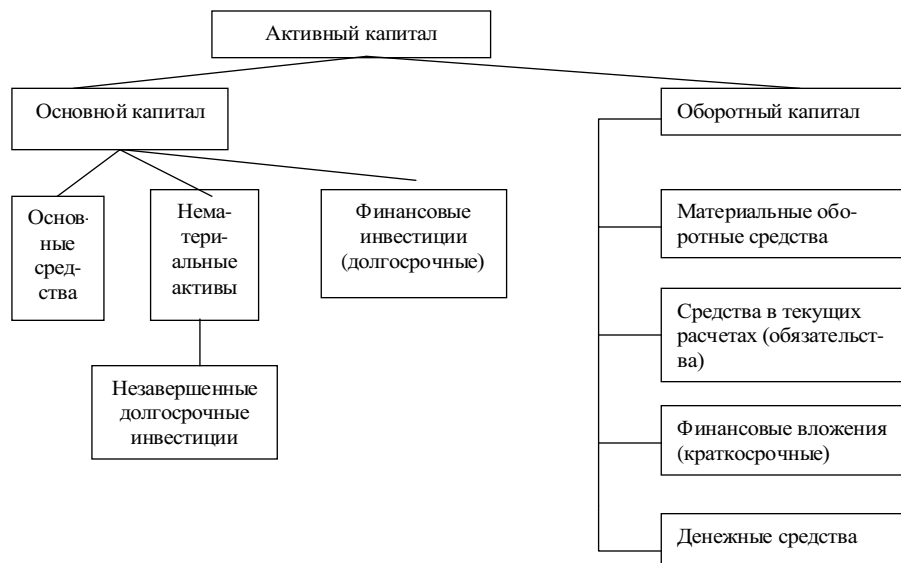


Рис. 1

В свою очередь в основной капитал входят *основные средства, нематериальные активы, долгосрочные финансовые инвестиции.*

Оборотный капитал (см. рис.1) имеет несколько составляющих: *материальные оборотные средства; средства в текущих расчетах; краткосрочные финансовые вложения; денежные средства.* Необходимо обратить внимание на то, что элементы оборотного капитала расположены на схеме в порядке возрастающей ликвидности, или их способности обращаться в денежные средства. Наиболее сложно обратить в деньги материальные ресурсы, для этого их нужно продать. Далее идут средства в расчетах, которые необходимо взыскать с дебиторов, вернуть свои деньги или адекватные им ценности. Краткосрочные финансовые вложения быстрее других составляющих оборотного капитала обращаются в денежные средства.

**Пассивный капитал** характеризует источники имущества (активного капитала) обособленной организации и включает собственный и заемный капитал. Рассмотрим схему (рис.2).

**Собственный капитал** организации как юридического лица в общем виде определяется стоимостью имущества, принадлежащего организации; это так называемые чистые активы организации. Они определяются как разность между стоимостью имущества (активным капиталом) и заемным капиталом. Конечно, собственный капитал имеет сложное строение; его состав зависит от организационно-правовой формы организации.

Собственный капитал организации состоит из *уставного, добавочного и резервного, нераспределенной прибыли и целевых (специальных) фондов.*

В настоящее время для характеристики той части собственного капитала, размер которой указывается в учредительных документах, используют понятия “уставный капитал”, “складочный капитал” и “уставный фонд”, “паевой фонд”.

**Уставный капитал** - совокупность в денежном выражении вкладов (долей, акций по номинальной стоимости) учредителей (участников) в имущество организации при ее создании для обеспечения деятельности в размерах,

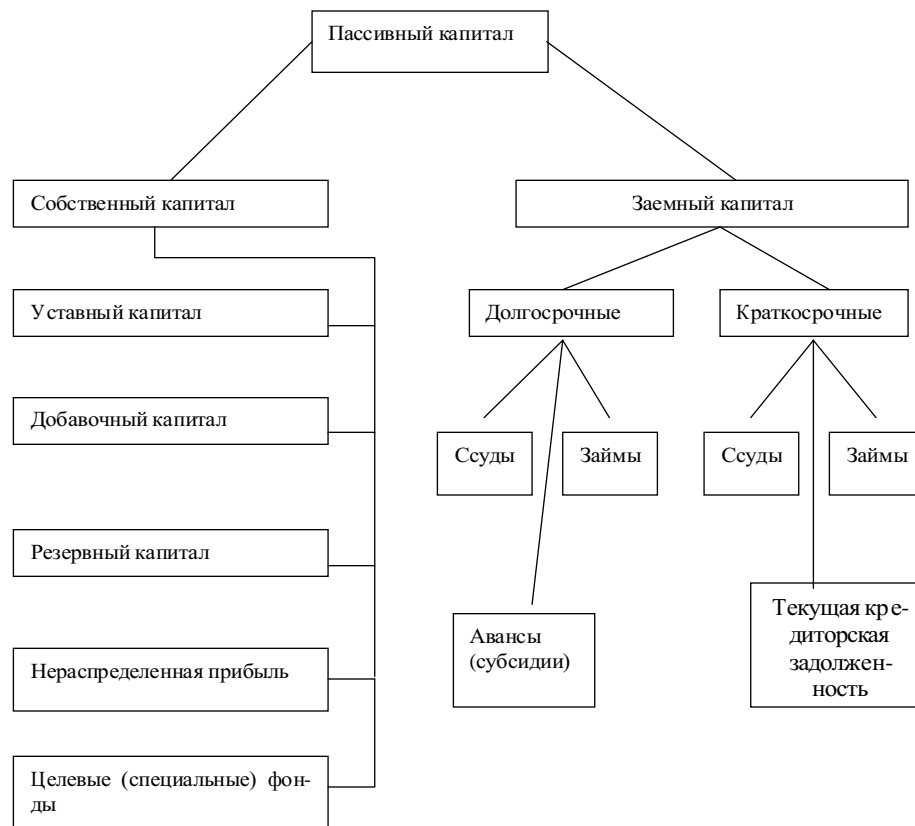


Рис.2

определенных учредительными документами.

**Складочный капитал** - совокупность вкладов участников полного товарищества или товарищества на вере, внесенных в товарищество для осуществления его хозяйственной деятельности.

Государственные и муниципальные унитарные организации вместо уставного или складочного капитала формируют в установленном порядке **уставный фонд**, под которым понимают совокупность выделенных организации государством или муниципальными органами основных и оборотных средств.

**Паевой фонд** - совокупность паевых взносов членов производственного кооператива для совместного ведения предпринимательской деятельности, а также приобретенного и созданного в процессе деятельности.

Учет уставного и складочного капитала, уставного и паевого фондов осуществляют на пассивном счете 85 "Уставный капитал". Сальдо этого счета должно соответствовать размеру уставного капитала (фонда), зафиксированного в учредительных документах организации.

После государственной регистрации организации, созданной на средства учредителей, уставный капитал в сумме, предусмотренной учредительными документами, отражают по кредиту счета 85 "Уставный капитал" в

корреспонденции со счетом 75 "Расчеты с учредителями". Фактическое поступление вкладов учредителей проводится по кредиту счета 75 в дебет счетов:

*01 "Основные средства"* - на стоимость внесенных в счет вкладов зданий, сооружений, машин и оборудования и другого имущества, относящегося к основным средствам;

*04 "Нематериальные активы"* - на стоимость внесенных в счет вкладов права пользования землей, водой и другими природными ресурсами, зданиями, сооружениями, оборудованием, а также иных имущественных прав, в том числе на интеллектуальную собственность;

*производственных запасов (счета 10, 12 и др.)* - на стоимость внесенных в счет вкладов сырья, материалов и других материальных ценностей, относящихся к оборотным средствам;

*денежных средств (счета 50, 51, 52 и др.)* - на сумму денежных средств в отечественной и иностранной валюте, внесенных участниками;

*других счетов* - на стоимость внесенного в счет вкладов иного имущества.

Материальные ценности и нематериальные активы, вносимые в счет вкладов в уставный капитал, оценивают по согласованной между учредителями стоимости, ориентированной на реальные рыночные цены. Ценные бумаги и другие финансовые активы также оценивают по согласованной стоимости.

Валюту и валютные ценности оценивают по официальному курсу Центрального банка РФ, действующему на момент взноса указанных ценностей.

Оценка валюты и валютных ценностей и другого имущества, вносимых в счет вкладов в уставный капитал, может отличаться от оценки их в учредительных документах. Возникающую при этом разницу списывают на счет 87 "Добавочный капитал". Положительную разницу в оценках отражают по дебету счетов имущества, валюты и валютных ценностей и кредиту счета 87, а отрицательную - обратной бухгалтерской проводкой. Данный порядок списания разницы в ценах и курсовой оценки позволяет не менять доли учредителей в уставном капитале, оговоренной в учредительных документах.

Переданное в пользование и управление организации имущество, право собственности на которое остается у акционеров и вкладчиков, оценивают по величине арендной платы за переданное имущество, исчисленной на весь срок использования данного имущества в организации, но не более срока ее существования.

Увеличение или уменьшение уставного капитала организации может быть осуществлено только по решению учредителей после внесения соответствующих изменений в устав организации и другие учредительные документы.

При увеличении уставного капитала кредитуют счет 85 "Уставный капитал" и дебетуют счета учета источников увеличения уставного капитала:

*87 "Добавочный капитал"* - на сумму добавочного капитала, направляемого на увеличение уставного капитала;

*86 "Резервный капитал"* - на сумму используемого резервного капитала;

*88 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"* - на сумму нераспределенной прибыли, направляемой на увеличение уставного капитала;

*других счетов источников увеличения уставного капитала.*

При уменьшении уставного капитала дебетуют счет 85 "Уставный капитал" и кредитуют счета тех объектов учета, на которые списывается соответствующая часть уставного капитала:

*86 "Резервный капитал"* - на часть уставного капитала, направляемого в резервный капитал;

*75 "Расчеты с учредителями"* - на сумму вкладов, возвращенных учредителям;

*56 "Денежные документы в пути"* - на стоимость аннулированных акций;

*других счетов.*

Аналитический учет по счету 85 должен обеспечить информацию по

учредителям организации, стадиям формирования капитала и видам акций.

**Заемный капитал** представляет собой часть стоимости имущества организации, приобретенного в счет обязательства вернуть поставщику или банку, другому заимодавцу деньги либо ценности, эквивалентные стоимости такого имущества. В составе заемного капитала различают краткосрочные и долгосрочные заемные средства.

**Долгосрочные заемные средства** – это кредиты и займы, полученные организацией на период более года, срок погашения которых наступает не ранее, чем через год.

**Краткосрочные заемные средства** – обязательства, срок погашения которых не превышает одного года. Среди этих средств следует выделить текущую кредиторскую задолженность, которая возникает в результате коммерческих и других текущих расчетных операций. К ним относятся: задолженность персоналу по оплате труда; задолженность бюджету и внебюджетным фондам по обязательным платежам; авансы полученные; предварительная оплата заказов и продукции; задолженность поставщикам и др.

## **2. ФОРМИРОВАНИЕ И УЧЕТ УСТАВНОГО КАПИТАЛА АКЦИОНЕРНОГО ОБЩЕСТВА**

### **2.1. Формирование уставного капитала**

Коммерческие организации, функционирующие на принципах рыночной экономики, как правило, владеют коллективной, или корпоративной, собственностью. Собственниками выступают юридические или физические лица, коллектив вкладчиков-пайщиков или корпорация акционеров. Уставный капитал, сложившийся как акционерный, наиболее полно отражает все аспекты его формирования.

**Уставный капитал акционерного общества** составляется из номинальной стоимости акций общества, приобретенных акционерами.

Акции подразделяются на *обыкновенные (простые)* и *привилегированные*. Последних может быть выпущено не более (по стоимости) 10 % установленного размера уставного капитала. Привилегированные акции дают право на гарантированный доход, дивиденды по ним выплачиваются не ниже установленного размера, обычно в процентах к их номинальной стоимости. Владельцы привилегированных акций не имеют права голоса на собрании акционеров.

Владельцы простых (непривилегированных) акций получают доходы по ним в зависимости от результатов хозяйственной деятельности и решения собрания акционеров о сумме чистой прибыли, направляемой на выплату дивидендов по результатам данного отчетного года.

Размер уставного капитала, стоимость одной акции, соотношение простых и привилегированных акций определяются собранием акционеров, указываются в уставе общества и регистрируются в соответствующих государственных органах. Любые последующие изменения уставного капитала утверждаются собранием акционеров и должны быть зарегистрированы в том государственном органе, в котором первоначально был зарегистрирован устав акционерного общества.

Уставный капитал акционерного общества определяет минимальный размер имущества общества, гарантирующего интересы его кредиторов. В то же время он не может быть менее размера, предусмотренного Законом об акционерных обществах.

Уставный капитал акционерного общества формируется в течение времени, определенного уставом. В оплату принимаются денежные средства,

нематериальные активы, включая конфиденциальную, интеллектуальную собственность (ноу-хау), основные средства, другие материальные ценности. В счет своего вклада в уставный капитал можно передавать имущество в пользование акционерному обществу (т. е. без передачи права собственности). Принимаемое в счет вкладов имущество и другие ценности оцениваются по соглашению сторон.

Уставный капитал оценивается по номинальной стоимости приобретенных акций. Превышение стоимости акций над их номиналом, так называемый учредительный, или эмиссионный, доход учитывается отдельно и направляется на компенсацию разницы, образующейся при реализации акций по стоимости ниже их номинала. Эти средства входят в добавочный капитал, создаваемый предприятием наряду с уставным.

Акционерное общество вправе увеличивать размер уставного капитала путем увеличения номинальной стоимости акций или выпуска дополнительных акций.

Уменьшение размера уставного капитала может быть произведено путем уменьшения номинальной стоимости акций либо путем покупки части акций в целях сокращения их общего количества.

## **2.2. Учет формирования уставного капитала**

Как отмечено выше, уставный капитал акционерного общества складывается из средств, внесенных акционерами (участниками). Он является коллективной собственностью акционеров (участников) и одновременно собственностью акционерного общества как юридического лица. С этой точки зрения он выступает фондом собственных средств акционерного общества. С другой стороны, он является собственностью каждого акционера. Доля каждого определяется стоимостью принадлежащих ему акций.

Бухгалтерия акционерного общества не может отражать операции, связанные с увеличением или уменьшением уставного капитала, без соответствующего решения акционеров и уведомления об этом государственного органа, зарегистрировавшего учредительные документы общества.

Уставный капитал вновь созданного акционерного общества формируется за счет денежных и материальных средств, предоставленных акционерами в оплату своего пакета акций на размер зарегистрированного уставного капитала. Запись в учете производят по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" и кредиту счета 85 "Уставный капитал". Поступившие средства отражаются по дебету счетов 50 "Касса", 51 "Расчетный счет", 52 "Валютный счет" (если оплата акций проведена в иностранной валюте), а также по дебету счетов 10 "Материалы", 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы" и других и по кредиту счета 75 "Расчеты с учредителями".

При передаче в оплату акций нематериальных активов они отражаются по дебету счета 04 "Нематериальные активы" и кредиту счета 75 "Расчеты с учредителями". Стоимость нематериальных активов определяется по соглашению правления акционерного общества и акционеров с учетом текущей рыночной стоимости этих активов. Непатентованная интеллектуальная собственность типа ноу-хау оценивается по соглашению, которое целесообразно выносить на утверждение общего собрания акционеров.

Основные средства, переданные акционерами в собственность акционерного общества, зачисляются в уставный капитал (в счет оплаты акций) по согласованной с правлением первоначальной (рыночной) или остаточной стоимости, но на счете "Основные средства" эти объекты отражаются по первоначальной стоимости. Указанная операция вызывает две бухгалтерские записи одновременно:

*дебет счета 01 "Основные средства",*

кредит счета 75 "Расчеты с учредителями" - на согласованную стоимость переданных объектов основных средств,  
 дебет счета 75 "Расчеты с учредителями",  
 кредит счета 02 "Износ основных средств" - на сумму износа переданных объектов основных средств.

Еще раз подчеркнем, что на сумму, определяемую соглашениями о подписке на приобретение акций и зарегистрированную надлежащим образом, в балансе акционерного общества образуется уставный капитал независимо от поступления реальных средств в имущество акционерного общества.

После регистрации акционерного общества в его бухгалтерском учете отражается вся сумма уставного капитала, на которую подписались акционеры. Если она меньше, чем зарегистрированная величина уставного капитала, правлению и дирекции акционерного общества необходимо предпринять дополнительные усилия по распространению своих акций. Каждая продажа акций за денежные средства отражается по дебету счетов 50 "Касса", 51 "Расчетный счет" и 52 "Валютный счет" и кредиту счета 75 "Расчеты с учредителями". Дебетовое сальдо по счету 75 "Расчеты с учредителями" свидетельствует о стоимости не оплаченных акционерами акций, а разность сальдо счетов 85 "Уставный капитал" и 75 "Расчеты с учредителями" указывает сумму не оплаченного акционерами уставного капитала на данный момент.

Мы уже упоминали о том, что акции могут быть проданы акционерным обществом по цене выше их номинальной стоимости. Образуется эмиссионный доход, который учитывается на отдельном субсчете к счету 87 "Добавочный капитал". Сумма накопленного эмиссионного дохода служит источником финансирования операций по накоплению имущества акционерного общества, но ни в какие другие фонды не включается. Эмиссионный доход уменьшается только в тех случаях, когда направляется на покрытие разницы при эмиссии и продаже акций по ценам ниже их номинальной стоимости.

*Пример.* Акционерное общество получило от продажи своих акций 13 800 руб. при объявленной их номинальной стоимости 12500 руб. Все акции реализованы за безналичные денежные средства. В бухгалтерском учете эта операция будет зарегистрирована следующим образом:

	По дебету счета	По кредиту счета	Сумма, руб.
Номинальная Стоимость акций	«Расчетный счет»	«Расчеты с учредителями»	12 500
Эмиссионный доход	«Расчетный счет»	«Добавочный ка- питал»	1 300

Как было отмечено выше, акционерное общество может увеличить размер своего уставного капитала, подняв номинальную стоимость акций за счет дополнительных взносов акционеров (участников). Такая операция отражается по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" и кредиту счета 85 "Уставный капитал".

### 2.3. Уставный капитал акционированного предприятия

Уставный капитал акционерного общества в настоящее время может формироваться в результате приватизации, т. е. преобразования государственных и муниципальных унитарных предприятий в акционерные, и путем создания новых акционерных обществ.

Уставный капитал акционерного общества, создаваемого путем приватизации



государственного предприятия, определяется исходя из оценочной стоимости его имущества, исчисленной по каждому разделу актива баланса, с исключением из полученного итога стоимости объектов, для которых установлен особый режим приватизации или принято решение о сохранении их в государственной (муниципальной) собственности. Кроме того, из стоимости имущества акционизируемого предприятия исключаются:

- средства остатков фонда потребления, направляемые на выкуп имущества;
- кредиты и заемные средства;
- средства в расчетах с кредиторами и прочих пассивах баланса в части заемных и временно привлеченных средств;
- резервы предстоящих расходов и платежей;
- доходы будущих периодов;
- собственные источники финансирования капитальных вложений (амортизационные отчисления и часть фонда накопления, направляемого на капитальное строительство).

Преобразование государственного (муниципального) предприятия в акционерное оформляется составлением передаточного бухгалтерского баланса на дату регистрации устава и учредительского договора акционерного общества.

Согласно действующему законодательству уставный капитал акционерного общества должен быть равен совокупной номинальной стоимости выпущенных акций всех типов.

### **3. УЧЕТ УСТАВНОГО КАПИТАЛА ТОВАРИЩЕСТВ И СОВМЕСТНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

#### **3.1. Особенности формирования уставного капитала хозяйственных товариществ и обществ**

Действующим законодательством предусмотрена возможность создания хозяйственных товариществ, обществ с ограниченной ответственностью и т.д. Каждая из указанных организаций имеет свои особенности в формировании уставного капитала и его учете.

Хозяйственные товарищества обычно создаются путем объединения собственности коммерческих организаций и индивидуальных предпринимателей. Участники таких товариществ получают по итогам года часть общей прибыли, зависящую от результатов работы организации и доли вклада каждого члена товарищества в уставный капитал. Уставный (складочный) капитал таких организаций формируется из паевых вкладов (долей) участников и пополняется за счет совместно приобретенного или созданного имущества. Взносы могут быть осуществлены в денежной форме или материальными ценностями, главным образом основными средствами. Возврат пая и совместного имущества при выходе участника из товарищества производится, как правило, в денежной форме.

В то же время существуют различные виды товариществ (обществ) с разной степенью ответственности по своим обязательствам.

**Имущество полного товарищества**, являющегося юридическим лицом, формируется за счет вкладов участников, полученных доходов и других законных источников и принадлежит участникам на праве собственности. Стоимость имущества, созданного за счет вкладов учредителей, составляет первоначальный размер уставного (складочного) капитала. Доля вклада каждого участника учитывается в его балансе в составе долгосрочных или краткосрочных вложений как паевой взнос в деятельность полного товарищества.

**Товарищество на вере** (называемое также коммандитным товариществом) является юридическим лицом и включает действительных участников и

участников-вкладчиков (коммандистов). Действительные участники товарищества несут полную солидарную ответственность по обязательствам товарищества на вере всем своим имуществом. Участники-вкладчики отвечают по обязательствам товарищества только в пределах своего вклада.

**Уставный капитал коммандитного товарищества** формируется из вкладов участников в материальной и денежной форме, при этом доля каждого участника заранее оговаривается в учредительных документах.

Расчеты по вкладам в уставный капитал перечисленных выше товариществ учитывают на одноименном субсчете к счету 75 "Расчеты с учредителями". В аналитическом учете вклады действительных участников и коммандистов показываются отдельно. При этом первоначальные вклады коммандистов обычно осуществляются и отражаются в бухгалтерском учете только в денежной форме.

### **3.2. Учет уставного капитала совместных предприятий с иностранными инвестициями**

Своеобразной формой корпоративных организаций являются совместные предприятия. Их уставный капитал образуется за счет вкладов отечественных и иностранных партнеров. Доли каждого участника определяются по соглашению между ними.

Ввиду неодинаковых подходов к определению, классификации и оценке имущества в разных странах, различий действующих в них законодательств, регламентирующих деятельность совместных предприятий, формирование и учет уставного капитала таких организаций имеет некоторые особенности.

По натурально-вещественной форме уставный капитал совместного предприятия обычно состоит из природных ресурсов (земли, водоемов, леса и т. п.) или права пользования ими, интеллектуальной собственности (патентов, ноу-хау и др.), материальных и денежных средств, в том числе в иностранной валюте.

Кроме вносимого в качестве пая имущества, первоначальный капитал совместного предприятия обычно включает заемные средства. В дальнейшем уставный капитал может пополняться за счет использования части прибыли от предпринимательской деятельности, а при необходимости - за счет дополнительных взносов участников.

При оценке вклада каждой стороны в рублях расчет стоимости имущества ведется по внешнеторговым или договорным ценам. Пересчет иностранной валюты осуществляется по официальному валютному курсу Центрального банка России на день подписания договора о создании совместного предприятия.

Права пользования землей и природными ресурсами - обычно существенный элемент отечественной доли участия - оцениваются по договоренности между участниками. Российский партнер должен ориентироваться при этом на специальный документ - Порядок оценки земли, природных ресурсов, зданий и сооружений, вносимых участниками в счет их вкладов в уставный капитал совместного предприятия или предоставляемых во временное пользование совместным предприятиям на условиях аренды.

Стоимость зданий, сооружений, объектов производственной, социальной инфраструктуры, передаваемых в уставный капитал в качестве вклада отечественного участника, оценивается применительно к стоимости новых объектов, построенных в нашей стране инофирмами и организациями. Эта первоначальная стоимость уменьшается затем на процент износа по утвержденным нормам амортизации на полное восстановление и корректируется на уровень инфляции.

Стоимость оборудования, передаваемого в уставный капитал, определяется по ценам мирового рынка.

Включаемая как взнос в уставный капитал стоимость лицензий, прав на

использование изобретений и ноу-хау определяется по договоренности учредителей.

В качестве вклада в уставный капитал совместного предприятия может быть внесена стоимость проектно-сметной документации и строительства объектов, для него предназначенных. Она оценивается по международным стандартам, нормативам и ценам.

Каждый из участников может привлечь для своего вклада в уставный капитал кредит банка. Никаких обязательств по таким кредитам совместное предприятие не несет.

Элементы уставного капитала вместе с основными фондами, приобретенными за счет кредитов, составляют основной капитал совместного предприятия. Для учета основного капитала используют те же счета, что и на государственных и других отечественных предприятиях.

Денежные средства в конвертируемой валюте, внесенные в качестве пая в уставный капитал, отражаются по дебету счета "Валютный счет" и кредиту счета "Расчеты с учредителями" по курсу на день зачисления денежных средств на валютный счет.

Для учета гарантий и поручительств, полученных и выданных в обеспечение обязательств и платежей по контрактам совместного предприятия, в действующем плане счетов предусмотрены забалансовые счета 008 "Обеспечения обязательств и платежей полученные" и 009 "Обеспечения обязательств и платежей выданные".

Бухгалтерские записи на счетах по формированию уставного капитала совместного предприятия производятся так же, как в хозяйственных товариществах и обществах.

Основное различие заключается в возможности использования разных вариантов оценки активов и большем разнообразии методик отражения списания их стоимости на издержки и результаты хозяйственной деятельности. Так, имущество, учитываемое в качестве вклада в уставный капитал совместного предприятия, может быть оценено не только по первоначальной, но и по восстановительной стоимости, ценам мирового рынка, в доле прибыли, относящейся к процентам участия других предпринимателей. Выбор конкретного варианта указывается в учредительных документах. Здесь же необходимо привести используемые методы начисления амортизации, оценки материальных ресурсов и их списания, если они отличаются от общепринятых.

Предприятия с иностранными инвестициями приходуя имущество в оплату акций или в счет вкладов в уставный капитал предприятия, оцененное в учредительных документах в свободно конвертируемой валюте, в суммах, определяемых путем пересчета соответствующей валютной оценки в рубли по курсу, действующему в день оприходования. При этом в бухгалтерском учете необходимо произвести записи по дебету счетов учета имущества и кредиту счета 75 "Расчеты с учредителями". Разницу в курсах валюты на день оприходования имущества и день подписания учредительных документов по совместным предприятиям рекомендуется относить на счет 87 "Добавочный капитал".

#### **4. УЧЕТ РЕЗЕРВНОГО КАПИТАЛА**

Резервный фонд (капитал) создают в обязательном порядке АО и совместные организации в соответствии с действующим законодательством. По своему усмотрению его могут создавать и другие организации. Резервный капитал в акционерном обществе предназначен для покрытия убытков, а также для погашения облигаций общества и выкупа его акций в случае отсутствия иных средств. Направления использования резервного капитала в других организациях определяются их уставами.

Размер резервного капитала в акционерном обществе определяется уставом, но он не может составлять менее 15% от уставного капитала.

Размер ежегодных отчислений в резервный капитал не может быть менее 5% от чистой прибыли до достижения размера, установленного уставом общества.

В организациях, в которых законодательством не предусмотрено создание резервного капитала, он может создаваться за счет чистой прибыли.

Для получения информации о наличии и движении резервного капитала используют пассивный счет 86 «Резервный капитал». Отчисления в резервный капитал отражают по кредиту счета 86 «Резервный капитал» и дебету счета 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Использование резервного капитала отражают по дебету счета 86 «Резервный капитал» и кредиту счетов - потребителей резервного капитала:

счета 75 «Расчеты с учредителями» - на суммы выплат доходов участникам при отсутствии или недостаточности прибыли отчетного года;

счета 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - на суммы, направляемые на покрытие балансового убытка за отчетный год.

АО учитывают также эмиссионный доход, т.е. сумму разницы между продажной и номинальной ценами, полученную при продаже акций по цене выше номинальной. Эту разницу отражают по дебету счетов денежных средств и кредиту счета 86 «Резервный капитал».

## **5. ФОРМИРОВАНИЕ УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ И ИСПОЛЬЗОВАНИИ ПРИБЫЛИ**

### **5.1. Структура и порядок формирования финансового результата**

**Финансовый результат** представляет собой прирост (или уменьшение) стоимости собственного капитала организации, образовавшийся в процессе ее предпринимательской деятельности за отчетный период. В бухгалтерском учете результат такой деятельности определяют путем подсчета и балансирования всех прибылей и убытков (потерь) за отчетный период. Для этой цели служит счет 80 «Прибыли и убытки».

Хозяйственные операции отражают на счете 80 по так называемому кумулятивному принципу, т.е. нарастающим итогом с начала года. Сопоставлением кредитового и дебетового оборотов по счету 80 определяют конечный финансовый результат за отчетный период. Превышение кредитового оборота над дебетовым отражается в качестве сальдо по кредиту счета 80 и характеризует размер прибыли организации, а превышение дебетового оборота над кредитовым записывается как сальдо по дебету счета 80 и характеризует размер убытка организации. Счет 80 имеет одностороннее сальдо.

Конечный финансовый результат организации складывается под влиянием:

- а) финансового результата от реализации продукции (работ, услуг), основных средств, материалов и другого имущества;

- б) внереализационных доходов и расходов.

Различие между этими составными частями прибыли или убытков состоит в том, что финансовый результат от реализации продукции и другого имущества первоначально определяют по счетам реализации (46, 47, 48), а затем с этих счетов списывают на счет 80.

Внереализационные прибыли и убытки сразу относят на счет 80 без предварительной записи на промежуточных счетах.

## **5.2. Учет финансовых результатов от реализации продукции (работ, услуг)**

Организации получают основную часть прибыли от реализации продукции, товаров, работ и услуг (реализационный финансовый результат). Прибыль от реализации продукции (работ, услуг) определяют как разницу между выручкой от реализации продукции (работ, услуг) в действующих ценах без НДС и акцизов, экспортных пошлин и других вычетов, предусмотренных законодательством РФ, и затратами на ее производство и реализацию. Перечень этих затрат определяется «Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли» (утверждено постановлением правительства РФ от 5 августа 1992 г. № 552 с изменениями и дополнениями).

Результаты от реализации продукции ежемесячно списывают со счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)»,

Сельскохозяйственные организации, имеющие годовой цикл производства продукции, закрывают счет 46 один раз в год - в конце года. Списание прибыли оформляют бухгалтерской записью: дебетуют счет 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» и кредитуют счет 80 «Прибыли и убытки». Списание убытков оформляют бухгалтерской проводкой с обратной корреспонденцией счетов.

Снабженческие, сбытовые и торговые организации списывают со счета 46 на счет 80 не прибыль или убыток, а валовой доход от реализации товаров. Для того чтобы получить на счете 80 реальный финансовый результат от реализации товаров, со счета 44 «Издержки обращения» списывают на счет 80 издержки обращения торговых организаций, относящиеся к реализованным товарам. Распределение издержек обращения между реализованными товарами и остатками товаров на конец месяца осуществляется обычно по среднему проценту издержек обращения к продажной стоимости товара.

Аналитический учет по счету 80 ведут по каждой статье прибылей и убытков.

## **5.3. Учет финансовых результатов от прочей реализации**

Кроме продукции (работ, услуг), организации могут реализовывать основные средства, нематериальные активы, производственные запасы, ценные бумаги и другие активы. Реализацию основных средств отражают на счете 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств», а прочих активов - на счете 48 «Реализация прочих активов». Следует иметь в виду, что на счете 47 отражают не только реализацию основных средств, но и выбытие их по любым другим причинам (при списании, ликвидации, безвозмездной передаче, передаче в счет вклада в уставный капитал другой организации и др.). При этом финансовый результат от безвозмездной передачи основных средств списывают со счета 47 на счет 87 «Добавочный капитал» или 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Финансовый результат от выбытия основных средств по любой другой причине списывают со счета 47 на счет 80. Это означает, что списываемый со счета 47 на счет 80 финансовый результат характеризует эффективность всех операций по выбытию основных средств, а не только операций по реализации основных средств.

На счете 48 «Реализация прочих активов» определяют финансовый результат от реализации нематериальных активов, производственных запасов, ценных бумаг и других видов имущества, кроме готовой продукции (работ, услуг), товаров и основных средств.

По дебету счета 48 отражают балансовую стоимость реализуемого имущества, расходы по реализации имущества и суммы НДС, а по кредиту –

выручку от реализации имущества (включая указанные налоги), сумму износа по реализуемым нематериальным активам и МБП.

Финансовый результат по счету 48 определяют сопоставлением дебетового и кредитового оборотов. Выявленную разницу между этими оборотами списывают со счета 48 на счет 80 таким же образом, как и со счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)".

#### **5.4. Учет использования прибыли**

Действующее налоговое законодательство предусматривает ограничение затрат, включаемых в себестоимость продукции или относимых непосредственно на уменьшение прибыли по дебету счета 80 "Прибыли и убытки". Известно, что перечень этих затрат определяет правительство Российской Федерации. Им утверждено "Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли". Согласно этому Положению не все затраты организации, включаемые в себестоимость продукции, принимаются в расчет при налогообложении прибыли. Не все потери и расходы могут быть списаны на уменьшение балансовой прибыли. Какая-то их часть вынужденно списывается за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации после налогообложения.

Прибыль организации, кроме того, используется на капитальные вложения, увеличивающие стоимость имущества, входящего в основной капитал организации, или расходуется на прирост стоимости имущества, входящего в его оборотный капитал. Прибыль, использованная на создание и приобретение имущества, не расходуется, а накапливается в виде нового богатства, отражаемого как прирост активов организации.

Еще одно направление использования прибыли - выплата дивидендов акционерам и учредителям либо изъятие прибыли собственниками в тех организациях, которые не выплачивают своим собственникам дивиденды. Эта часть прибыли безвозвратно изымается из оборота организации, уменьшая стоимость ее имущества.

Прибыль идет также на покрытие убытков предыдущих отчетных периодов: компенсируются ранее утраченные активы организации, что показывает балансовый убыток.

В расходы за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации, входят различные социально направленные выплаты и другие расходы на поощрение персонала организации, а также иные расходы организации. В частности, к ним относятся:

- расходы на материальное поощрение, премирование, единовременные пособия персоналу организации;

- расходы на бесплатное питание, компенсацию стоимости питания, лечения, оздоровительных мероприятий персоналу и членам его семей;

- расходы на обучение, оказание помощи учебным заведениям, на содержание объектов общественного питания, здравоохранения, культуры, отдыха и спорта; отчисления на содержание аппарата управления ассоциаций и других органов ведомственного управления;

- другие социальные расходы, включая перечисление средств профсоюзам на цели, предусмотренные коллективными договорами.

Перечисленные расходы являются безвозвратными затратами денежных средств и другого имущества организации.

За счет прибыли, остающейся в распоряжении организации, возмещаются также потери и убытки; к ним относятся:

- расходы по уплате штрафных санкций за сокрытие и занижение прибыли и



других объектов налогообложения, получение необоснованной прибыли вследствие завышения цен;

расходы по возмещению убытков жилищно-коммунального хозяйства, входящего в имущество данной организации;

выплаты налогов, которые по действующему законодательству должны относиться на прибыль, остающуюся в распоряжении организации;

расходы, связанные с выпуском и распространением акций, облигаций, векселей и иных ценных бумаг.

Примерно такие же расходы, потери и убытки в других ситуациях относятся на уменьшение балансовой прибыли, так как они во всех случаях представляют собой вычет из стоимости имущества организации, вызывают снижение стоимости ее активов.

## 6. УЧЕТ ВНЕРЕАЛИЗАЦИОННЫХ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

Непосредственно на счете 80 «Прибыли и убытки» отражаются различные внереализационные, т. е. не связанные с операциями реализации (купли-продажи), прибыли и убытки.

**Внереализационные финансовые результаты** можно подразделить на доходы от участия в других организациях, включая и дочерние; прибыли и убытки от финансовых операций, а также случайные (нехарактерные) для данной организации прибыли и убытки.

Доходы от участия в других организациях появляются в результате получения части прибыли организаций и дивидендов по акциям, держателем которых является данная организация. К этой группе доходов можно также отнести доходы от сдачи имущества организации в аренду. В бухгалтерском учете возможны два варианта отражения этих доходов: по фактическому поступлению денег или путем предварительного начисления доходов на счетах.

Фактическое поступление денежных средств в порядке перечисления доходов от дивидендов и участия в капитале других организаций фиксируется на счетах бухгалтерского учета следующей записью:

*дебет счета 51 «Расчетный счет», 52 «Валютный счет»,  
кредит счета 80 «Прибыли и убытки».*

Предстоящие доходы от имеющихся у организации акций других организаций становятся известными при объявлении дивидендов по результатам работы за очередной отчетный период. Сумма прибыли, причитающаяся к получению от дочерних и зависимых обществ (предприятий), становится известной при рассмотрении и утверждении финансовой отчетности. Суммы арендной платы и лизинговых платежей также известны заранее из арендного договора (договора лизинга). При начислении предстоящих доходов от участия в других организациях, относящихся к данному отчетному периоду, их отражают на счетах следующим образом:

*дебет счета 78 «Расчеты с дочерними (зависимыми) обществами»,  
дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»,  
кредит счета 80 «Прибыли и убытки».*

Доходы и убытки от финансовых операций складываются из курсовых валютных разниц, доходов от процентов за средства, переданные займы, а также расходов, связанных с приобретением облигаций, валюты, иных финансовых ценностей.

Курсовые валютные разницы могут быть положительными, тогда сумма рублевого эквивалента возрастает и организация получает от этого прибыль. Отрицательные валютные разницы связаны с изменением курса той или иной конвертируемой валюты, что приводит к уменьшению рублевого эквивалента валюты, и организация вынуждена отражать в учете убыток на разницу между

рублевым эквивалентом старого и нового курсов валюты.

Положительные валютные курсовые разницы регистрируются следующими записями:

дебет счетов 50 "Касса" (в валюте), 52 "Валютный счет", 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 90 "Краткосрочные кредиты банков",

кредит счета 80 "Прибыли и убытки"

или

кредит счета 83 "Доходы будущих периодов".

Отрицательные валютные курсовые разницы фиксируются так:

дебет счета 80 "Прибыли и убытки"

или

дебет счета 83 "Доходы будущих периодов",

кредит счетов 50 "Касса" (в валюте), 52 "Валютный счет", 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 90 "Краткосрочные кредиты банков".

В таком же порядке отражаются валютные курсовые разницы по ценным бумагам, номинал которых выражен в конвертируемой валюте.

Доходы организаций по облигациям оформляют бухгалтерскими записями в том же порядке, как и доходы от участия в других организациях.

Прочие внереализационные доходы, расходы и потери списывают с дебета или кредита соответствующих счетов в момент их выявления на счет 80 "Прибыли и убытки". Например, с кредита счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" в дебет счета 80 списывают сумму начисленных предприятию штрафов, пеней, неустоек.

Затраты по аннулированным производственным заказам списывают в дебет счета 80 с кредита счетов 20 "Основное производство" (на стоимость неиспользованных полуфабрикатов, деталей, узлов), 31 "Расходы будущих периодов" (на сумму затрат по подготовке производства, относящихся к аннулированным заказам) и др.

Прибыль прошлых лет, выявленную в отчетном году, отражают по дебету счета 51 "Расчетный счет" и кредиту счета 80 "Прибыли и убытки"; убытки оформляют обратной бухгалтерской проводкой.

Нехарактерные (случайные) внереализационные доходы и убытки многочисленны и разнообразны. Рассмотрим наиболее часто встречающиеся их виды.

Прежде всего следует назвать поступления от уплаты штрафов, пени, неустоек и других видов санкций, а также возмещение убытков. Все такие поступления зачисляются на кредит счета 80 "Прибыли и убытки" в корреспонденции со счетами денежных средств и расчетов с дебиторами. К этому виду следует отнести также уплаченные добровольно или присужденные судом в пользу других физических и юридических лиц штрафы, пени, неустойки, суммы, направляемые на компенсацию убытков, причиненных этим лицам, и т. п.

На кредит счета 80 "Прибыли и убытки" зачисляется прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году; поступающие от поставщиков суммы по перерасчетам за материальные ценности и услуги, полученные и использованные в прошлом году; перерасчеты по продукции, товарам, работам и услугам, реализованным в предыдущие годы; поступления по расчетам, ранее списанным на убыток как безнадежная дебиторская задолженность.

На кредит этого счета относится задолженность кредиторов по нетоварным операциям и депонентам с просроченными сроками исковой давности, если адреса и реквизиты субъектов по этим обязательствам неизвестны и их не удалось установить до истечения срока исковой давности.

На дебете счета 80 "Прибыли и убытки" фиксируются следующие *потери и убытки*, каждые из которых можно считать случайными для данной организации:



затраты на производство, не давшее продукции, и по аннулированным производственным заказам;

убытки от списания безнадежных долгов, дебиторской задолженности по истечении сроков исковой давности, по которой не создавался резерв на погашение сомнительных долгов;

убытки по операциям прошлых лет, выявленные в отчетном году: дополнительные затраты по заказам, сданным в прошлые годы, возврат покупателям стоимости продукции, реализованной в прошлом году, и т. п.;

некомпенсируемые убытки от хищений имущества, виновники которых судебно-следственными органами не установлены;

потери от стихийных бедствий и в результате экстремальных ситуаций - пожаров, аварий, иных чрезвычайных обстоятельств, представляющие стоимость утраченного, уничтоженного и испорченного имущества, не компенсированную страховыми органами или государством. К этим потерям относятся и расходы, связанные с ликвидацией последствий стихийных бедствий.

## **7. УЧЕТ НЕРАСПРЕДЕЛЕННОЙ ПРИБЫЛИ (НЕПОКРЫТОГО УБЫТКА)**

**Нераспределенная прибыль** представляет собой сумму чистой прибыли, не распределенной в виде дивидендов между акционерами и собственниками организации. В момент возникновения вся чистая прибыль за отчетный период может быть определена как нераспределенная, но готовая к распределению по правилам, которые устанавливают акционеры или учредители.

Для учета нераспределенной прибыли или непокрытого убытка предусмотрен счет 88 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Чистая прибыль, выявленная на счете 80 "Прибыли и убытки", в конце отчетного года отражается по дебету этого счета и по кредиту счета 88 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Убыток по отчетному балансу показывается по дебету счета 80 "Прибыли и убытки". Последний в любом случае закрывается. Кредитовое сальдо по счету 88 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" характеризует нераспределенную прибыль, а дебетовое сальдо – непокрытый убыток.

Нераспределенная прибыль отражается по кредиту счета 88 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Кредитовое сальдо по этому счету составляет накопленная прибыль, не распределенная на данный момент. Убыток отчетного года записывается по дебету названного счета, дебетовое сальдо по этому счету означает сумму непокрытого на данный момент убытка. Сумма балансового убытка, выявленная на счете 80 "Прибыли и убытки", списывается на дебет счета 88 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". На дебет этого же счета списывается дебетовое сальдо по счету 81 "Использование прибыли". Бухгалтерская запись на счетах следующая:

*дебет счета 88 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)",  
кредит счетов 80 "Прибыли и убытки", 81 "Использование прибыли".*

Непокрытые убытки в первую очередь перекрываются суммами, накопленными в резервном фонде, а также суммами нераспределенной прибыли прошлых лет. При недостаточности этих средств на счете 88 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" образуется дебетовое сальдо, показывающее чистую сумму непокрытого убытка, переходящего в будущие периоды.

## **8. УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ**

Прибыль юридических лиц, зарегистрированных по законодательству страны, облагается налогом, который уплачивают эти юридические лица. Филиалы и другие аналогичные подразделения организации, не являющиеся юридическими лицами,

но имеющие отдельный баланс и расчетный счет, уплачивают налог со своей прибыли самостоятельно. Если эти филиалы и подразделения не имеют отдельного баланса и счета, налог на прибыль уплачивает за них головная организация в бюджеты регионов, в которых расположены подразделения. Иные предпринимательские структуры - полные товарищества, частные фирмы, не зарегистрированные в качестве юридических лиц, - не являются плательщиками налога со своей прибыли. Эта прибыль включается в доходы собственников этих лиц и облагается как доходы соответствующих физических лиц или включается в прибыль соответствующих юридических лиц и облагается налогом в составе этой прибыли.

Объектом налогообложения является валовая прибыль предприятия ( $P_{\text{вал}}$ ):

$$P_{\text{вал}} = P_{\text{р}} + P_{\text{пр}} + D_{\text{вн}} - R_{\text{вн}},$$

где  $P_{\text{р}}$  - прибыль от реализации продукции, товаров, работ, услуг, руб.;

$P_{\text{пр}}$  - прибыль от прочей реализации, руб.;

$D_{\text{вн}}$  - внереализационные доходы, руб.;

$R_{\text{вн}}$  - внереализационные расходы, руб.

$$P_{\text{р}} = B - Z - \text{НДС} - A - \text{ГСМ} - \text{ЭП},$$

где  $B$  - выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг, руб.;

$Z$  - затраты на производство, издержки обращения, руб.;

НДС - налог на добавленную стоимость, руб.;

$A$  - акциз, руб.;

ГСМ - налог на реализацию ГСМ, руб.;

ЭП - экспортные пошлины, руб.

Валовая прибыль корректируется на суммы предоставляемых льгот по налогу и, наоборот, дополнительных платежей, увеличивающих налогооблагаемую базу.

Валовая прибыль в специальном расчете налога от фактической прибыли уменьшается на сумму доходов от долевого участия в других организациях, созданных на территории Российской Федерации, дивидендов и процентов, полученных по акциям и облигациям и иным ценным бумагам. Эти доходы облагаются у источника выплаты, т.е. у организации, выплачивающей дивиденды и проценты. Сам доход включается в прибыль организации за вычетом этого налога и повторному налогообложению не подлежит.

Сумма налога на прибыль исчисляется нарастающим итогом с начала отчетного года исходя из фактически полученной прибыли, подлежащей налогообложению с учетом предоставленных льгот, и ставки налога на прибыль.

Сумма налога на прибыль, подлежащая уплате в бюджет, определяется с учетом ранее начисленных платежей с 1 января по 31 декабря включительно.

Ставка налога на прибыль предприятий и организаций, зачисляемого в федеральный бюджет, устанавливается в размере 13%.

В бюджеты субъектов Российской Федерации зачисляется налог на прибыль предприятий, в том числе индивидуальных юридических лиц, по ставкам, устанавливаемым законодательными органами субъектов Российской Федерации в размере не свыше 22%, а для предприятий по прибыли, полученной от посреднических операций и сделок, бирж, брокерских контор, банков, других кредитных органов и страховщиков - по ставкам в размере не свыше 30%.

Учет расчетов по налогу на прибыль осуществляют на счете 68 "Расчеты с бюджетом". К этому счету открывают субсчет "Расчеты по налогу на прибыль".

На основании расчета авансовых платежей в бюджет по налогу на прибыль ежемесячно начисляют авансовые платежи и отражают их по дебету счета 81 "Использование прибыли", субсчет "Платежи в бюджет из прибыли" и кредиту счета 68 "Расчеты с бюджетом", субсчет "Расчеты по налогу на прибыль".

Перечисление начисленных сумм платежей в бюджет по налогу на прибыль отражают по дебету счета 68, субсчет "Расчеты по налогу на прибыль" с кредита

счетов учета денежных средств (обычно счета 51).

Сальдо по субсчету "Расчеты по налогу на прибыль" счета 68 показывает состояние расчетов организации с бюджетом по налогу на прибыль. Дебетовое сальдо свидетельствует о внесении излишней налоговой суммы в бюджет, а кредитовое - о недоплате. В этом случае организация должна дополнительно начислить причитающуюся в бюджет сумму.

Разница между суммой налога, подлежащей внесению в бюджет по фактически полученной прибыли, и фактическими авансовыми взносами налога за истекший квартал подлежит уточнению на сумму, рассчитанную исходя из процента за пользование банковским кредитом, установленного в истекшем квартале Центральным банком РФ.

Наряду с изложенным порядком расчетов по налогу на прибыль организации могут с 1 января 1997 г. переходить на ежемесячную уплату налога на прибыль исходя из фактически полученной прибыли за предшествующий месяц и ставки налога (в соответствии с Федеральным законом от 10 января 1997 г. № 13-ФЗ).

Аналитический учет по субсчету "Платежи в бюджет из прибыли" обычно не ведут. Необходимую аналитическую информацию получают из расчетов по налогу на прибыль.

## 9. РАСЧЕТ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО

Плательщиками налога на имущество являются все предприятия, считающиеся юридическими лицами, включая и предприятия с иностранными инвестициями, филиалы предприятий, имеющие отдельный баланс и расчетный (текущий) счет.

Не подлежат обложению налогом на имущество: бюджетные учреждения, органы государственной власти, коллегия адвокатов, предприятия по производству, переработке, хранению сельскохозяйственной продукции, выращиванию, лову и переработке рыбы; специализированные протезно-ортопедические предприятия, предприятия образования и культуры, предприятия жилищно-коммунального хозяйства, кроме гостиниц; общественные объединения, жилищно-строительные и гаражные кооперативы, садоводческие товарищества (если они не занимаются предпринимательской деятельностью); общественные организации инвалидов и предприятия, где инвалиды составляют не менее 50% от общего числа работающих; научно-исследовательские учреждения Российской Академии Наук, российских академий медицинских наук, сельскохозяйственных наук, образования; государственные научные центры и научно-исследовательские учреждения министерств и ведомств РФ по перечню, утверждаемому правительством РФ; Центральный банк РФ и его учреждения, фонды - пенсионный, социального страхования, занятости, медицинского страхования и др.

Объектом обложения налогом на имущество предприятий с 1 января 1994 г. являются основные средства, нематериальные активы, запасы и затраты, находящиеся на балансе плательщика:

$$И = O_{01} + O_{03} - O_{02} + O_{04} - O_{05} + O_{10} + O_{11} + O_{12} - O_{13} + O_{15} \pm O_{16} + O_{20} + O_{21} + O_{23} + O_{29} + O_{30} + O_{31} + O_{40} + O_{41} + O_{44} + O_{45} + сд - л,$$

где  $И$  - стоимость имущества, облагаемого налогом, руб.;

$O_{01} \dots O_{45}$  - остатки по счетам, руб.:

01 "Основные средства";

02 "Износ основных средств";

- 03 "Долгосрочно арендуемые основные средства";
- 04 "Нематериальные активы";
- 05 "Износ нематериальных активов";
- 10 "Производственные запасы";
- 11 "Животные на выращивании и откорме";
- 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы";
- 13 "Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов";
- 15 "Заготовление и приобретение материалов";
- 16 "Отклонение в стоимости материалов";
- 20 "Основное производство";
- 21 "Полуфабрикаты собственного производства";
- 23 "Вспомогательные производства";
- 29 "Обслуживающие производства и хозяйства";
- 30 "Некапитальные работы";
- 31 "Расходы будущих периодов";
- 40 "Готовая продукция";
- 41 "Товары"; в розничной торговле – без НДС;
- 44 "Издержки обращения";
- 45 Товары отгруженные";

*СД* – стоимость имущества, связанного с осуществлением совместной деятельности;

*Л* – стоимость имущества, исключаемого из налогооблагаемой базы и отраженного по указанным выше счетам.

Стоимость имущества, являющегося объектом налогообложения и объединенного предприятиями для совместной деятельности без образования юридического лица, учитывается в налогооблагаемой базе участников совместной деятельности, внесших это имущество.

Имущество, созданное в результате совместной деятельности, учитывается у каждого из участников пропорционально доле собственности по договору. Сведения о стоимости этого имущества должны быть заблаговременно получены у участника совместной деятельности, ведущего учет.

Сумма налога определяется по среднегодовой стоимости имущества предприятия за отчетный период, исчисляемой путем деления на 4 суммы, полученной от сложения половины стоимости имущества на 1-е января отчетного года и на 1-е число следующего за отчетным периодом месяца, а также суммы стоимости имущества на каждое 1-е число всех остальных кварталов отчетного периода.

Среднегодовая стоимость имущества ( $I_{им}$ ) за отчетный период определяется: за I квартал:

$$I_{им}^I = \frac{\frac{I_1}{2} + \frac{I_2}{2}}{4},$$

за полугодие:

$$I_{им}^{пол.} = \frac{\frac{I_1}{2} + I_2 + \frac{I_3}{2}}{4},$$

за 9 месяцев:

$$I_{им}^9 = \frac{I_1 + I_2 + I_3 + \frac{I_4}{2}}{4},$$

за год:

$$I_{им}^{год} = \frac{I_1 + I_2 + I_3 + I_4 + \frac{I_i}{2}}{4},$$

где  $I_1, I_2, I_3, I_4$  - стоимостная оценка имущества предприятия по состоянию соответственно на 1-е января, 1-е апреля, 1-е июля, 1-е октября отчетного года;

$I_i$  - стоимостная оценка имущества предприятия по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным.

Если организация создана с начала какого-либо квартала, кроме первого, среднегодовая стоимость имущества определяется как частное от деления на 4 суммы, полученной от сложения половины стоимости имущества на 1-е число квартала создания (1-е апреля, 1-е июля, 1-е октября), половины стоимости на 1-е число следующего за отчетным периодом месяца и стоимости имущества на 1 -е число всех остальных кварталов отчетного периода.

Если предприятие создано в первой половине квартала (до 15-го числа второго месяца квартала включительно), то при исчислении среднегодовой стоимости имущества период создания принимается за полный квартал; если предприятие создано во второй половине квартала, среднегодовая стоимость рассчитывается начиная с 1-го числа квартала, следующего за кварталом создания.

Для целей налогообложения стоимость имущества организаций уменьшается на балансовую стоимость (за вычетом суммы износа по соответствующим объектам):

объектов жилищно-коммунальной и социально-культурной сферы, полностью или частично находящихся на балансе налогоплательщика. При этом отдельные квартиры, приобретенные организациями в объектах жилого фонда, не рассматриваются как объекты жилищно-коммунальной сферы;

объектов, используемых исключительно для охраны природы, пожарной безопасности или гражданской обороны;

имущества, используемого для производства, переработки и хранения сельскохозяйственной продукции, выращивания, лова и переработки рыбы;

земли и некоторых других объектов.

Предельный размер налоговой ставки на имущество предприятия не может превышать 2% от налогооблагаемой базы.

Конкретные ставки налога на имущество организаций определяются в зависимости от видов их деятельности и устанавливаются законодательными (представительными) органами субъектов РФ.

Устанавливать ставку налога для отдельных организаций не разрешается.

Исчисленная сумма налога вносится в виде обязательного платежа в бюджет в первоочередном порядке и относится на финансовые результаты деятельности организации.

Сумму налога плательщики исчисляют самостоятельно ежеквартально нарастающим итогом с начала года исходя из определяемой за отчетный период фактической среднегодовой стоимости имущества, рассчитанной с учетом уменьшения его стоимости.

Сумму налога, подлежащую уплате в бюджет, определяют с учетом ранее начисленных платежей за отчетный период.

Расчеты налога и среднегодовой стоимости имущества за отчетный период по установленным формам организации представляют в налоговые органы по месту нахождения вместе с бухгалтерским отчетом в установленные сроки для представления квартальной и годовой бухгалтерской отчетности.

Организации с иностранными инвестициями, постоянные представительства и другие обособленные подразделения иностранных фирм, банков и организаций, расположенные на территории РФ, представляют в течение года в налоговые органы только расчеты налога и среднегодовой стоимости имущества (кроме годового по организациям с иностранными инвестициями) 20-го числа месяца, следующего за отчетным периодом. Пример расчета среднегодовой стоимости имущества представлен в табл.№1.

Таблица 1

## РАСЧЕТ

### среднегодовой стоимости имущества предприятия за I полугодие 1998 года (руб)

Счета бухгалтерского учета	Отчетные данные на:				
	1.01	1.04	1.07	1.10	1.01
Основные средства по остаточной стоимости (01 + 03 – 02)	11 000	10 700	10 400		
01* «Основные средства»	12 000	12 000	12 000		
03* «Долгосрочно арендуемые основные средства»	-	-	-		
02* «Износ основных средств»	1 000	1 300	1 600		
Нематериальные активы по остаточной стоимости (04 – 05)	1 200	900	2 500		
04* «Нематериальные активы»	2 000	2 000	4 000		
05* «Амортизация нематериальных активов»	800	1 100	1 500		
10 «Материалы»	4 600	4 800	5 200		
11 «Животные на выращивании и откорме»	-	-	-		
«Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» (12 – 13)	-	-	-		
12* «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы»	-	-	800		
13* «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов»	-	-	800		
15 «Заготовление и приобретение материалов»	-	-	-		
20 «Основное производство»	-	-	-		
21 «Полуфабрикаты собственного производства»	-	-	-		
22 «Вспомогательные производства»	-	-	-		
29 «Обслуживающие производства и хозяйства»	-	-	-		
30 «Некапитальные работы»	-	-	1 800		
31 «Расходы будущих периодов»	-	-	-		
40 «Готовая продукция»	-	2 000	5 000		
41 «Товары» (покупная цена)	-	400	1 000		

Современный гуманитарный Университет

продолжение таблицы 1

Счета бухгалтерского учета	Отчетные данные на:				
	1.01	1.04	1.07	1.10	1.01
44 «Издержки обращения»	-	-	-		
16 «Отклонение в стоимости материалов»	-	-	-		
45 «Товары отгруженные»	-	-	-		
Стоимость имущества, связанного с осуществлением совместной деятельности**					
Всего:	16 800	18 800	25 900		
Стоимость имущества, исключаемого из налогооблагаемой базы и отраженного по указанным выше счетам (всего):	-	-	-		
Итого налогооблагаемая база:	16 800	18 800	25 900		
Среднегодовая стоимость облагаемого налогом имущества за отчетный период:	$\frac{16800}{2} + 18800 + \frac{25900}{2}$ $= 10\,038$				

\* Данные по этим счетам в налогооблагаемую базу не входят.

\*\* Стоимость имущества, являющегося объектом налогообложения и объединенного предприятиями в целях осуществления совместной деятельности, а также созданного (приобретенного) в результате этой деятельности, отражается в разрезе субсчетов по вписываемым свободным строкам.

Учет расчетов организаций с бюджетом (кроме банков) по налогу на имущество предприятий ведут на счете 68 «Расчеты с бюджетом», субсчет «Расчеты по налогу на имущество».

Начисленную сумму налога отражают по кредиту счета 68 «Расчеты с бюджетом» и дебету счета 80 «Прибыли и убытки».

Перечисление суммы налога на имущество в бюджет отражают в бухгалтерском учете по дебету счета 68 «Расчеты с бюджетом» и кредиту счета 51 «Расчетный счет».

Уплата налога производится по квартальным расчетам в 5-дневный срок со дня, установленного для представления бухгалтерского отчета (расчета) за квартал, а по годовым расчетам - в 10-дневный срок со дня, установленного для бухгалтерского отчета за год.

В целях обеспечения полного поступления платежей в бюджет организация обязана до наступления срока платежа сдать платежное поручение соответствующему учреждению банка на перечисление налога в соответствующие бюджеты, которое исполняется банком в первоочередном порядке.

Сумма платежей по налогу на имущество предприятий зачисляется равными долями в республиканский бюджет республики в состав РФ, краевой, областной бюджеты края, области, областной бюджет автономной области, окружной бюджет автономного округа, районный бюджет района или городской бюджет города по месту нахождения предприятия.

Излишне внесенные суммы налога засчитывают в счет очередных платежей или возвращают предприятию-плательщику в 10-дневный срок со дня получения налоговым органом его письменного заявления.



## 10. РАСЧЕТЫ ПО МЕСТНЫМ НАЛОГАМ

Органам власти субъектов Федерации и местного самоуправления Конституцией РФ, Законом РФ “Об основах налоговой системы в Российской Федерации”, указами Президента РФ и постановлениями правительства РФ по вопросам налогообложения предоставлено право введения местных налогов и сборов.

Местные источники существенно пополняют бюджет. Кроме того, они оказывают регулирующее влияние на развитие социальной инфраструктуры определенной территории и более понятны налогоплательщику.

Наибольший удельный вес от общего поступления местных налогов и сборов составляют:

налог на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы - 52,7%;

сбор за право торговли - 4,7%;

целевые сборы с граждан, предприятий, организаций на содержание милиции, благоустройство территории и другие цели - по 2,8%.

Из лицензируемых видов деятельности, облагаемых акцизами, наибольший удельный вес имеет лицензирование торговли винно-водочными изделиями и пивом - 2,1%. Поступления лицензионного сбора от всех остальных видов деятельности составляют 1,8%.

Незначительные суммы поступают от налога на рекламу, сборов за парковку автотранспорта, за участие в бегах на ипподроме, со сделок, совершаемых на биржах, за открытие игорного бизнеса.

Для учета расчетов по местным налогам и сборам используют счет 68 “Расчеты с бюджетом”. Начисленные суммы налогов и сборов отражают по кредиту счета 68 и дебету счетов учета источников погашения налогов и сборов (балансовая прибыль организаций, чистая прибыль и др.).

Перечисление денежных средств в погашение задолженности по местным налогам и сборам отражают по дебету счета 68 и кредиту счетов учета денежных средств.

Ставки налога на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы устанавливают представительные органы власти. Они не могут превышать 1,5% объема реализации продукции (работ, услуг) без НДС и акцизов. Сумма начисленного налога относится на финансовый результат организации (дебет счета 80, кредит счета 68). Взносы в бюджет уменьшаются на сумму расходов на содержание этих объектов, находящихся на балансе организации.

Размер ставок сбора за право торговли определяют местные представительные органы власти. Оплата указанного сбора осуществляется за счет чистой прибыли (дебет счета 81 “Использование прибыли”, кредит счета 68).

Размер ставок целевых сборов на содержание милиции, благоустройство территории, нужды образования и другие цели не может превышать 3% фонда заработной платы организации, рассчитанной от установленной законом минимальной месячной оплаты труда и численности работающих. Расходы по оплате указанных сборов списывают за счет прибыли (дебет счета 80 “Прибыли и убытки”, кредит счета 68).

Налог на рекламу взимают по ставке до 5% стоимости услуг по рекламе. Сумма начисленного налога относится на финансовый результат организации (дебет счета 80, кредит счета 68).

Организации несут ответственность за правильность исчисления, своевременность уплаты указанных налогов и сборов в соответствии с законодательством о налогах.

Надо иметь в виду, что в настоящее время принята часть первая Налогового кодекса Российской Федерации (Федеральный закон Российской Федерации от



31 июля 1998 года № 147-ФЗ “О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации”).

Часть первая Кодекса в соответствии с Федеральным законом будет введена в действие с 1 января 1999 г., за исключением положений, для которых установлены иные сроки введения в действие.

Статья 15 Кодекса дает исчерпывающий перечень местных налогов. К местным налогам и сборам относятся:

- 1) земельный налог;
- 2) налог на имущество физических лиц;
- 3) налог на рекламу;
- 4) налог на наследование или дарение;
- 5) местные лицензионные сборы.

Статья 15 Кодекса в соответствии с Федеральным Законом будет введена в действие со дня введения в действие части второй Налогового кодекса Российской Федерации. В настоящее время действует перечень налогов, сборов, льгот, установленный статьями 19, 20 и 21 Закона Российской Федерации “Об основах налоговой системы в Российской Федерации”.

## **11. УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГАМ В ДОРОЖНЫЕ ФОНДЫ**

С введением Налогового кодекса налоги в дорожные фонды тоже будут изменены. Внимательно следите за нормативными документами. В настоящее время налоги, служащие источниками образования дорожных фондов, зачисляются в эти фонды в порядке, определенном законодательными актами о дорожных фондах в Российской Федерации.

К налогам в дорожные фонды относятся:

- налог с владельцев транспортных средств;
- налог на пользователей автомобильных дорог;
- налог на реализацию горюче-смазочных материалов;
- налог на приобретение автотранспортных средств.

### **11.1. Налог с владельцев транспортных средств**

Налог с владельцев транспортных средств ежегодно уплачивают все предприятия, имеющие транспортные средства.

По транспортным средствам, находящимся на отдельном балансе участников совместной деятельности, уплату налога производит тот участник совместной деятельности, которому в соответствии с договором поручено ведение общих дел участниками договора.

Размер налога с владельцев транспортных средств ( $H_{вл.}$ ) определяется:

$$H_{вл.} = \sum_i M_{дв.i} C_{вл.i},$$

где  $M_{дв.i}$  – мощность двигателя  $i$  – го транспортного средства, л.с.;

$C_{вл.i}$  – размер годового налога по  $i$  – му виду транспортного средства, руб./л.с.

Ставки налога зависят от вида и мощности транспортного средства. Например, по Москве установлены следующие ставки налога (Закон города Москвы от 19 марта 1997 года № 6 “О ставках налогов, взимаемых в дорожные фонды” - табл.2).

Таблица 2

**Ставки налога с владельцев транспортных средств в Москве**

№ п/п	Наименование объектов обложения	Размер годового налога, руб.
1	Автомобили легковые с мощностью двигателя: до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	800 3 000
2	Мотоциклы и мотороллеры	400
3	Автобусы	3 000
4	Грузовые автомобили и тракторы с мощностью двигателя: до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно свыше 100 до 150 л.с. (свыше 73,55 до 110,33 кВт) свыше 150 до 200 л.с. (свыше 110,33 до 147,10 кВт) свыше 200 до 250 л.с. (свыше 147,10 до 183,90 кВт) свыше 250 л.с. (свыше 183,90 кВт)	3 000 5 000 6 000 7 000 10 000
5	Другие самоходные машины и механизмы на пневмоходу (кроме зерноуборочных и других сельскохозяйственных комбайнов)	3 000

Суммы платежей по налогу с владельцев транспортных средств включаются в затраты на производство и издержки обращения (дебет счетов 26,44, кредит счета 68 влад).

**11.2. Налог на пользователей автомобильных дорог**

Налог на пользователей автомобильных дорог уплачивают все предприятия и организации, являющиеся юридическими лицами, включая и предприятия с иностранными инвестициями.

Объектом обложения являются:

выручка от реализации продукции, работ, услуг;  
заготовительный, снабженческо-сбытовой и торговый оборот (до 04.03.97 г.);  
сумма разницы между продажной и покупной ценами товаров, реализованных в результате торговой деятельности (в соответствии с Федеральным законом "О федеральном бюджете на 1997 год" № 29-ФЗ от 26.02.97 г., введен с 04.03.97 г.).

Ставки налога:

2,5% от выручки (до 04.03.97 г. – 0,4%);

2,5% от разницы между продажной и покупной ценами (до 04.03.97 г. – 0,03% от торгового оборота).

Налог зачисляется (с 04.03.97 г.):

в Федеральный дорожный фонд – по ставке 1,25%;

в территориальные дорожные фонды – по ставке 1,25%.

Местные органы власти могут повышать (понижать) ставку налога в территориальные дорожные фонды, но не более чем на 50% от ставки федерального налога.

Размер налога на пользователей автомобильных дорог ( $H_{дор.}$ ) рассчитывается:

$$H_{дор.} = \frac{C_{дор.}}{100} \cdot (B - НДС - А - НГСМ - ЭП - ЛС - Н),$$

где  $C_{дор.}$  - ставка налога на пользователей автомобильных дорог, %;

*В* – выручка от реализации продукции, работ, услуг, руб.;  
*НДС* – налог на добавленную стоимость, руб.;  
*А* – акциз (по организациям – изготовителям подакцизных товаров), руб.;  
*НГСМ* – налог на реализацию *ГСМ*, руб.;  
*ЭП* – экспортные пошлины (по экспорту), руб.;  
*ЛС* – лицензионные сборы за производство, розлив, хранение алкогольной продукции, руб.

*Н* – процентные надбавки к розничным ценам на радиоприемники и телевизоры, руб.

Сумма платежей по налогу на пользователей автомобильных дорог включается в состав затрат по производству и реализации продукции, работ, услуг и в издержки обращения (дебет счетов 26, 44, кредит счета 68 авт.).

*Пример* расчета налога:

1. Предприятие за I квартал 1997 г. реализовало продукции на сумму:

за январь – февраль – 24 000 руб., в том числе НДС – 4 000 руб.;

за март – 12 000 руб., в том числе НДС – 2 000 руб.

За I квартал 1997 г. начислено налога на пользователей автомобильных дорог:

за январь – февраль  $(24\,000 - 4\,000) \times 0,4/100 = 80$  руб.

за март  $(12\,000 - 2\,000) \times 2,5/100 = 250$  руб.

Всего начислено налога за I квартал 1997 г. – 330 руб.

2. Предприятие за II квартал 1997 г. реализовало продукции на сумму 12000 руб.:

*дебет счета 62* – 12 000 руб.,

*кредит счета 46* – 12 000 руб.

3. НДС по реализованной продукции равен 2 000 руб.:

*дебет счета 46* – 2 000 руб.,

*кредит счета 68 НДС* – 2 000 руб.

Таким образом, за I полугодие 1997 г. налог на пользователя автомобильных дорог равен 580 руб., в том числе:

за январь – февраль – 80 руб.;

за март – июнь 500 руб., т.е.  $(24\,000 - 4\,000) \times 2,5/100$ .

Так как за I квартал было начислено налога 330 руб., то за I полугодие необходимо доначислить: 250 руб., т.е.  $580 - 330$ .

*дебет счета 26* – 250 руб.

*кредит счета 68 авт* – 250 руб.

### **11.3. Налог на реализацию горюче-смазочных материалов**

Плательщиками налога на реализацию горюче-смазочных материалов (автобензин, дизельное топливо, масла дизельные и для карбюраторных двигателей, для карбюраторных и дизельных двигателей, сжатый и сжиженный газ, используемый в качестве моторного топлива) являются юридические лица (предприятия, учреждения, организации, объединения) и граждане, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, реализующие указанные материалы.

Реализация горюче-смазочных материалов в рамках совместной деятельности подлежит обложению налогом на реализацию горюче-смазочных материалов в установленном порядке по данным отдельного (обособленного) баланса участника совместной деятельности, которому в соответствии с договором поручено ведение общих дел участниками договора.

При исчислении налога на реализацию горюче-смазочных материалов из

налогооблагаемой базы исключаются обороты предприятий-изготовителей, а также остальных хозяйствующих субъектов по реализации продукции за пределы государств — участников СНГ по ценам, приближенным к мировым.

Для предоставления льгот по налогообложению экспортируемых за пределы государств — участников СНГ горюче-смазочных материалов, в том числе через посреднические организации, по договору комиссии, поручения, агентскому договору, в налоговые органы предъявляются в обязательном порядке следующие документы:

контракт (копия контракта, заверенная в установленном порядке) российского лица – налогоплательщика с иностранным лицом на поставку горюче-смазочных материалов;

выписка банка, подтверждающая фактическое поступление выручки от реализации горюче-смазочных материалов иностранному лицу на счет российского налогоплательщика в российском банке, зарегистрированный в налоговых органах;

грузовая таможенная декларация или ее копия, заверенная руководителем и главным бухгалтером налогоплательщика с отметками российского таможенного органа, осуществившего выпуск горюче-смазочных материалов в режиме экспорта, и российского таможенного органа, в регионе деятельности которого находится пункт пропуска, через который горюче-смазочные материалы были вывезены за пределы таможенной территории Российской Федерации.

Ставка налога на реализацию ГСМ ( $C_{ГСМ}$ ) равна 25%.

По предприятиям-изготовителям налог на ГСМ определяется:

$$H_{ГСМ} = \frac{C_{ГСМ}}{100 + C_{ГСМ}} \cdot (C_{прод.} - НДС),$$

где  $C_{прод.}$  - продажная стоимость ГСМ с НДС и налогом на реализацию ГСМ, руб.

По снабженческо-сбытовым предприятиям, перепродающим ГСМ, и по организациям и предпринимателям, приобретающим ГСМ для их доработки с целью улучшения качественных характеристик, товарного вида (в том числе за счет расфасовки в другую тару) и последующей перепродажи:

$$H_{ГСМ} = \frac{C_{ГСМ}}{100 + C_{ГСМ}} \cdot (Ц_{р.} - Ц_{пок.}),$$

где  $Ц_{р.}$  - выручка от реализации ГСМ без НДС, руб.;

$Ц_{пок.}$  - стоимость приобретения ГСМ без НДС, руб.

По предприятиям, осуществляющим розничную продажу ГСМ:

$$H_{ГСМ} = \frac{C_{ГСМ}}{100 + C_{НДС} + C_{ГСМ}} \cdot (C_{прод.} - C_{пок.}),$$

где  $C_{прод.}$  - продажная стоимость ГСМ с НДС и налогом на реализацию ГСМ, руб.;

$C_{пок.}$  - покупная стоимость ГСМ с НДС и налогом на реализацию ГСМ, руб.

**Пример.** Предприятие-изготовитель отгрузило ГСМ снабженческо-сбытовой организации на сумму 725 000 руб., в том числе: налог на реализацию ГСМ по ставке 25% составил 125 000 руб.; цена – 500 000 руб.; НДС по ставке 20% - 100 000 руб., бухгалтерская запись:

дебет счета 62 – 725 000 руб.,

кредит счета 46 – 725 000 руб.

дебет счета 46 – 100 000 руб.

кредит счета 68 НДС – 100 000 руб.

Современный Гуманитарный Университет

Налог на реализацию ГСМ, подлежащий уплате в бюджет, равен 125000 руб, т.е.

$$(725000 - 100000) \cdot \frac{25}{125}.$$
 Бухгалтерская запись:

дебет счета 46– 125 000 руб.  
кредит счета 67 ГСМ – 125 000 руб.

#### 11.4. Налог на приобретение автотранспортных средств

Плательщиками налога на приобретение автотранспортных средств являются предприятия, приобретающие автотранспортные средства путем купли-продажи, мены, лизинга и взносов в уставный капитал.

По автотранспортным средствам, приобретенным в рамках совместной деятельности, налог производит тот участник совместной деятельности, которому в соответствии с договором поручено ведение общих дел участниками договора.

Предельные ставки налога зависят от вида транспортных средств:

грузовые автомобили, пикапы и легковые фургоны, автобусы, специальные автомобили и легковые автомобили - 20 %;  
прицепы и полуприцепы — 10 %.

Расчет налога на приобретение автотранспортных средств  $H_{\text{приоб.}}$  производится следующим образом, если автотранспортное средство приобретено:

1. Новым у изготовителя:

$$H_{\text{приоб.}} = (C_{\text{прод.}} - \text{НДС} - A) \cdot \frac{C_{\text{приоб.}}}{100},$$

где  $C_{\text{прод.}}$  - продажная стоимость автотранспортных средств, руб;

$\text{НДС}$  — налог на добавленную стоимость, руб.;

$A$  — акциз, руб.;

$C_{\text{приоб.}}$  - ставка налога, %.

2. Новым у перепродавца:

$$H_{\text{приоб.}} = (C_{\text{прод.}} - \text{НДС}) \cdot \frac{C_{\text{приоб.}}}{100}.$$

3. Путем мены на какой-либо товар:

$$H_{\text{приоб.}} = (C_{\text{прод.}} - \text{НДС}) \cdot \frac{C_{\text{приоб.}}}{100}.$$

где  $C_{\text{прод.}}$  - продажная стоимость автотранспортного средства, но не ниже рыночных цен, руб.;

4. Бывшее в употреблении:

$$H_{\text{приоб.}} = (C_{\text{прод.}} - \text{НДС}) \cdot \frac{C_{\text{приоб.}}}{100}.$$

где  $C_{\text{прод.}}$  - продажная стоимость автотранспортного средства (но не ниже балансовой стоимости за вычетом износа), руб.

5. Путем лизинга:

$$H_{\text{приоб.}} = C_{\text{прод.}} \cdot \frac{C_{\text{приоб.}}}{100}.$$

6. За валюту за пределами РФ:

$$H_{\text{приоб.}} = C_{\text{там.}} \cdot K_{\text{в.}} \cdot \frac{C_{\text{приоб.}}}{100}.$$

где  $C_{\text{там.}}$  - таможенная стоимость автотранспортного средства, инвалюты;  
 $K_{\text{в.}}$  - курс рубля, котируемый Центральным банком РФ на день приобретения автотранспортного средства.

Суммы платежей по налогу на приобретение автотранспортных средств включаются в их первоначальную стоимость, а затем, через начисление износа, в состав затрат на производство (издержки обращения).

Уплата налога производится в течение пяти дней со дня приобретения. Днем приобретения считается день приобретения автотранспортного средства по сделке купли-продажи, мены, лизинга и взносов в уставный капитал.

Налог на приобретение автотранспортных средств в учете отражается следующим образом:

включается в состав капитальных вложений:

*дебет счета 08,*

*кредит счета 68* приоб;

включается в его первоначальную стоимость при вводе в эксплуатацию автотранспортного средства:

*дебет счета 01,*

*кредит счета 08;*

включается в затраты на производство и издержки обращения через начисление износа автотранспортного средства:

*дебет счетов 26, 44*

*кредит счета 02.*

*Пример.* Рассчитаем налог на приобретение автотранспортных средств.

1. Приобретен легковой автомобиль у изготовителя за 90 000 руб., в том числе НДС – 15 000 руб.:

*дебет счета 08 – 75 000 руб.*

*дебет счета 19 НДС – 15 000 руб.*

*кредит счета 60 – 90 000 руб.*

2. Начислен налог на приобретение автотранспортного средства:

НДС равен 15 000 руб.

Акциз при ставке 5% равен:

$$(90000 - 15000) \cdot \frac{5}{100} = 3750 \text{ руб.}$$

Налог на приобретение автотранспортного средства равен 14250 руб., т.е.

$$(90000 - 15000 - 3750) \cdot \frac{20}{100}:$$

*дебет счета 08 – 14 250 руб.*

*кредит счета 68 приоб – 14 250 руб.*

## **12. УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

### **12.1. Единый налог по результатам деятельности для малых предприятий и индивидуальных предпринимателей**

Федеральным законом от 29.12.95 г. № 222-ФЗ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства» установлено, что упрощенная система налогообложения для субъектов малого предпринимательства — юридических лиц (организаций) и физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица (индивидуальных предпринимателей), — вменяется наряду с принятой ранее системой налогообложения, предусмотренной законодательством Российской Федерации.

Право выбора системы налогообложения, включая переход к упрощенной системе или возврат к принятой ранее системе, предоставляется организациям и индивидуальным предпринимателям на добровольной основе в порядке, предусмотренном настоящим Федеральным законом.

Действие упрощенной системы налогообложения распространяется на индивидуальных предпринимателей и организации с предельной численностью работающих (включая работающих по договорам подряда и иным договорам гражданско-правового характера) до 15 человек независимо от вида осуществляемой ими деятельности.

Предельная численность работающих для организаций включает численность работающих в их филиалах и подразделениях.

Организации и индивидуальные предприниматели имеют право в порядке, предусмотренном Федеральным законом, перейти на упрощенную систему налогообложения, если в течение года, предшествующего кварталу, в котором произошла подача заявления на право применения упрощенной системы налогообложения, совокупный размер валовой выручки данного налогоплательщика не превысил суммы стотысячекратного минимального размера оплаты труда, установленного законодательством Российской Федерации на первый день квартала, в котором произошла подача заявления.

Упрощенная система налогообложения, учета и отчетности применяется к вновь созданным организациям или вновь зарегистрированным индивидуальным предпринимателям, подавшим заявление на право ее применения, с того квартала, в котором произошла их официальная регистрация.

Под действие упрощенной системы налогообложения не подпадают организации, занятые производством подакцизной продукции; организации, созданные на базе ликвидированных структурных подразделений действующих предприятий, а также кредитные организации, страховщики, инвестиционные фонды, профессиональные участники рынка ценных бумаг, предприятия игорного и развлекательного бизнеса и хозяйствующие субъекты других категорий, для которых Министерством финансов Российской Федерации установлен особый порядок ведения бухгалтерского учета и отчетности.

Применение упрощенной системы налогообложения организациями, подпадающими под действие названного выше Федерального закона, предусматривает замену уплаты совокупности установленных законодательством Российской Федерации федеральных, региональных и местных налогов и сборов уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности организаций за отчетный период.

Для организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, сохраняется действующий порядок уплаты таможенных платежей, государственных пошлин, налога на приобретение автотранспортных средств, лицензионных сборов, отчислений в государственные социальные внебюджетные фонды.

Применение упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями предусматривает замену уплаты установленного законодательством Российской Федерации подоходного налога на доход, полученный от занятия предпринимательской деятельностью, уплатой стоимости патента на занятие данной деятельностью.

Объектом обложения единым налогом организаций в упрощенной системе налогообложения устанавливается совокупный доход, полученный за отчетный (период) квартал, или валовая выручка, полученная за отчетный период. Выбор объекта налогообложения осуществляется органом государственной власти субъекта Российской Федерации.

Совокупный доход организации исчисляется как разница между валовой выручкой и стоимостью использованных в процессе производства товаров (работ, услуг) сырья, материалов, комплектующих изделий, приобретенных товаров, топлива, эксплуатационных расходов, текущего ремонта, затрат на аренду помещений, используемых для производственной и коммерческой деятельности, затрат на аренду транспортных средств, расходов на уплату процентов за пользование кредитными ресурсами банков (в пределах действующей ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации плюс 3%), оказанных услуг, а также сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных поставщикам, налога на приобретение автотранспортных средств, отчислений в государственные социальные внебюджетные фонды, уплаченных таможенных платежей, государственных пошлин и лицензионных сборов.

Валовая выручка организации исчисляется как сумма выручки, полученной от реализации товаров (работ, услуг), от продажи имущества организации в отчетном периоде и внереализационных доходов.

Для организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, устанавливаются следующие ставки единого налога на совокупный доход, подлежащего зачислению:

в федеральный бюджет — в размере 10 процентов от совокупного дохода; в бюджет субъекта Российской Федерации и местный бюджет — в суммарном размере не более 20 процентов от совокупного дохода.

В случаях, когда объектом налогообложения для организаций является валовая выручка, устанавливаются следующие ставки единого налога, подлежащего зачислению:

в федеральный бюджет — в размере 3,33 процента от суммы валовой выручки;

в бюджет субъекта Российской Федерации и местный бюджет — в размере не более 6,67 процента от суммы валовой выручки.

Органы государственной власти субъектов Российской Федерации вместо объектов и ставок налогообложения, названных выше, вправе устанавливать для организаций в зависимости от вида осуществляемой ими деятельности расчетный порядок определения единого налога на основе показателей по типичным организациям-представителям. При этом суммы единого налога, подлежащие уплате организациями за отчетный период, не могут быть ниже определенных расчетным путем, а порядок их распределения между бюджетами всех уровней должен соответствовать нормам, установленным настоящим Федеральным законом.

Эти органы вправе также устанавливать льготы и (или) льготный порядок по уплате единого налога для отдельных категорий плательщиков в пределах объема налоговых поступлений, подлежащих зачислению в бюджет субъекта Российской Федерации и местный бюджет.

Официальным документом, удостоверяющим право применения субъектами малого предпринимательства упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности, является патент, выдаваемый сроком на один календарный год



налоговыми органами по месту постановки организаций и индивидуальных предпринимателей на налоговый учет по заявлению, подаваемому не позднее чем за один месяц до начала очередного квартала. Форма заявления имеет следующий вид:

В Государственную налоговую инспекцию по

\_\_\_\_\_

(Наименование налогового органа)

\_\_\_\_\_

(Наименование субъекта малого предпринимательства)

\_\_\_\_\_

(Юридический адрес субъекта малого предпринимательства)

\_\_\_\_\_

(№ Свидетельства о регистрации и дата его выдачи)

\_\_\_\_\_

(Наименование органа, его выдавшего)

**ЗАЯВЛЕНИЕ**  
**на выдачу патента**

В соответствии с Федеральным законом от 29.12.95 года № 222-ФЗ "Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства" \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

(Наименование субъекта малого предпринимательства)

просит перевести на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности с \_\_ квартала 199 \_\_ года до конца 199\_ г.

Виды осуществляемой деятельности \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

Сведения о расчетных (текущих) счетах в учреждениях банков:

Счет \_\_\_\_\_ в \_\_\_\_\_

(Наименование и местонахождение банка)

\_\_\_\_\_

Общее число работников, занятых в организации - субъекте предпринимательской деятельности, включая численность работающих в ее филиалах и подразделениях: \_\_\_\_\_

(Человек)

Просроченной задолженности по уплате налогов и иных обязательных платежей за предыдущий отчетный период нет.

Все необходимые расчеты по налогам и бухгалтерская отчетность за предыдущий отчетный период сданы в налоговый орган своевременно.

В течение года, предшествующего кварталу, в котором подано настоящее Заявление, совокупный размер валовой выручки, полученной от реализации товаров (работ, услуг), имущества и внереализационных доходов составил: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

(Сумма прописью в тысячах рублей)

*Для выдачи патента организациям должны соблюдаться следующие условия:*  
 общее количество работников, занятых в организации, не должно превышать предельной численности, установленной указанным выше Федеральным законом;  
 организация не должна иметь задолженности по уплате налогов и иных обязательных платежей за предыдущий отчетный период;  
 организация должна обеспечить своевременное представление необходимых расчетов по налогам и бухгалтерской отчетности за предыдущий отчетный период.  
 Решение о переводе организации или индивидуального предпринимателя на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности или мотивированный отказ в этом выносится налоговым органом в 15-дневный срок со дня подачи заявления этой организацией или индивидуальным предпринимателем.

Форма патента представлена ниже:

## ПАТЕНТ

### на право применения упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности субъектом малого предпринимательства

Сер \_\_\_\_\_ № \_\_\_\_\_

В соответствии с Федеральным законом от 29.12.95 г. № 222-ФЗ "Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства" удостоверяется право \_\_\_\_\_

(Наименование субъекта малого предпринимательства)

(Его юридический адрес)

(№ Свидетельства о государственной регистрации и наименование органа его выдавшего)

на применение упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности  
 в период  
 с "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 199\_\_ г. по 31 декабря 199\_\_ г.

Руководитель

Госналогинспекции \_\_\_\_\_  
 (Подпись) (Фамилия, инициалы)

М.П. "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 199\_\_ г.

Годовая стоимость патента	_____	рублей
	(Сумма прописью)	
в том числе в федеральный бюджет	_____	рублей
	(Сумма прописью)	
в бюджет субъекта Российской Федерации	_____	рублей
	(Сумма прописью)	
в местный бюджет	_____	рублей
	(Сумма прописью)	

Сроки уплаты	Федеральный бюджет	Бюджет субъекта Российской Федерации	Местный бюджет
«__»_____199__г.			
«__»_____199__г.			
«__»_____199__г.			
«__»_____199__г.			
«__»_____199__г.			

Плата за патент должна быть перечислена на р/с \_\_\_\_\_

(Наименование реквизитов федерального бюджета)

(Наименование реквизитов бюджета субъекта Российской Федерации)

(Наименование реквизитов местного бюджета)

Годовая стоимость патента для организаций и индивидуальных предпринимателей, подпадающих под действие названного выше Федерального закона, устанавливается с учетом ставок единого налога решением органа государственной власти субъекта Российской Федерации в зависимости от вида деятельности. Выплата стоимости патента осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями ежеквартально с распределением платежей по срокам уплаты, устанавливаемым органом государственной власти субъекта Российской Федерации.

Для организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, уплачиваемая годовая стоимость патента зачисляется в федеральный бюджет, а также в бюджеты субъектов Российской Федерации и местные бюджеты в соотношении один к двум. Оплата стоимости патента засчитывается в счет обязательств организации по уплате единого налога.

Для индивидуальных предпринимателей уплачиваемая годовая стоимость патента является фиксированным платежом, заменяющим уплату единого налога на доход за отчетный период.

При получении патента в налоговом органе организация или индивидуальный предприниматель предъявляет для регистрации книгу учета доходов и расходов, в которой указываются наименование организации (фамилия, имя, отчество индивидуального предпринимателя), вид осуществляемой деятельности (только для индивидуальных предпринимателей), местонахождение, номера расчетных и иных счетов, открытых в учреждениях банков. Налоговый орган на первой странице книги учета доходов и расходов фиксирует регистрационный номер патента и дату его выдачи. При выдаче патента заполняется также и его дубликат, который хранится в налоговом органе.

Филиалы и подразделения, являющиеся налогоплательщиками, представляют в налоговый орган по месту постановки на налоговый учет нотариально заверенные копии патентов, выданных организации, не позднее чем за 15 дней до начала очередного квартала.

По истечении срока действия патента по заявлению организации или индивидуального предпринимателя налоговый орган выдает патент на очередной (годовой) срок действия с регистрацией новой книги учета доходов и расходов.

На патент и книгу учета доходов и расходов распространяются правила обращения с отчетностью, установленные действующими нормативными актами Российской Федерации.

## 12.2. Единый налог на вмененный доход

Со времени принятия Федерального закона от 29.12.95 г. №222-ФЗ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства» прошло три года. Кроме того, действует закон г. Москвы от 16.10.96 г. №29 «О порядке налогообложения субъектов малого предпринимательства, применяющих упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности», который предоставляет малым предприятиям льготы за счет средств города. Несмотря на это, малые предприятия пока не торопятся переходить на новый порядок налогообложения. Даже в Москве, где сосредоточено 25% малых предприятий России и установлен целый ряд льгот для субъектов упрощенной системы, в том числе бесплатная выдача патента для юридических лиц, малые предприятия и индивидуальные предприниматели неохотно переходят на эту систему. Такое положение объясняется рядом факторов. Федеральный закон ограничил возможность применения упрощенной системы кругом малых предприятий с предельной численностью 15 человек, установил возможность предоставления налоговых льгот только в рамках региональных бюджетов, по существу восстановил авансовые платежи в виде платного патента, не разъяснил вводимый «расчетный порядок определения единого налога на основе показателей по типичным организациям-представителям». Кроме того, недостаточно отрегулирована процедура уплаты налога на добавленную стоимость предприятиями-посредниками, имеющими в качестве поставщиков субъекты малого предпринимательства, которые применяют упрощенную систему налогообложения.

Недостаточно широкое распространение упрощенной системы послужило одной из причин разработки новой системы налогообложения малых предприятий.

Был принят новый Федеральный закон от 31.07.98 г. № 148-ФЗ «О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности» (далее - Закон). Смысл нового Закона предельно прост: предприятиям будет вменяться соответствующий доход, который затем облагается единым налогом по 20%-ной ставке. В соответствии с Законом вмененный доход - это потенциально возможный валовой доход плательщика единого налога за вычетом потенциально необходимых затрат, рассчитываемый с учетом совокупности факторов, которые непосредственно влияют на получение такого дохода, на основе данных, полученных путем статистических исследований, в ходе проверок налоговых и иных государственных органов, а также оценки независимых организаций. Единый налог устанавливается и вводится в действие правовыми актами субъектов Российской Федерации. Его уплата (в отличие от применения упрощенной системы) является обязательной и не освобождает от взимания государственной пошлины, таможенных пошлин и иных таможенных платежей, лицензионных и регистрационных сборов, налога на приобретение транспортных средств, налога на владельцев транспортных средств, земельного налога, налога на покупку иностранных денежных знаков и платежных документов, выраженных в иностранной валюте, подоходного налога, уплачиваемого физическими лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, с любых доходов, за исключением получаемых при осуществлении предпринимательской деятельности в сферах, указанных в Законе, удержанных сумм подоходного налога, а также налога на добавленную стоимость и налога на доходы из источника в Российской Федерации в случаях, когда законодательными актами Российской Федерации о налогах установлена обязанность по удержанию налога у источника выплат.

Закон не ограничил сферу применения системы налогообложения по принципу вмененного дохода только субъектами малого предпринимательства.

Хотя конкретный перечень видов деятельности, облагаемых единым налогом на вмененный доход, будет определен региональными правовыми актами, Закон установил довольно широкие сферы его применения: ремонтно-строительная деятельность предпринимателей, бытовые услуги, парикмахерские, медицинские, косметологические и ветеринарные услуги, услуги, предоставляемые предпринимателями по краткосрочному проживанию, зооуслуги, бухгалтерские, аудиторские и юридические услуги, обучение, репетиторство и преподавание, общественное питание, розничная торговля, транспортные услуги и др.

На каждый вид деятельности выдается отдельное свидетельство об уплате единого налога, которое является документом, подтверждающим его уплату. Налогоплательщикам, имеющим два и более отдельно расположенных места осуществления деятельности (палатки, ларьки, кафе и др.), свидетельство выдается на каждое из таких мест.

Закон вводит понятие базовой доходности предприятия или предпринимателя, под которой понимается условная доходность в стоимостном выражении на ту или иную единицу физического показателя (единица площади, численность работающих, единица производственной мощности и др.), характеризующего определенный вид деятельности в различных сопоставимых условиях. Сумма единого налога рассчитывается с учетом ставки, значения базовой доходности, числа физических показателей, влияющих на результаты предпринимательской деятельности, а также повышающих (понижающих) коэффициентов базовой доходности, показывающих степень влияния того или иного фактора (место деятельности, вид деятельности) на результат предпринимательской деятельности.

Необходимо отметить, что переход на уплату единого налога не освобождает налогоплательщиков от обязанностей, установленных действующими нормативными актами Российской Федерации, по представлению в налоговые и иные государственные органы бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности. При осуществлении нескольких видов деятельности, подпадающих под действие новой системы налогообложения, учет доходов и расходов ведется раздельно по каждому виду деятельности. Налогоплательщики (вне зависимости от места регистрации), осуществляющие наряду с деятельностью на основе свидетельства иную предпринимательскую деятельность, ведут раздельный бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляемых ими в процессе работы на основе свидетельства и в процессе иной деятельности.

Закон установил для предприятий, в том числе субъектов малого предпринимательства и индивидуальных предпринимателей, обязательность уплаты 100%-ного авансового платежа по единому налогу. При этом было отменено положение Федерального закона от 14.06.95 г. № 88-ФЗ (ред. от 31.07.98 г.) "О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации", устанавливающее, что в том случае если изменения налогового законодательства создают менее благоприятные условия для субъектов малого предпринимательства по сравнению с ранее действовавшими условиями, то в течение первых четырех лет своей деятельности указанные субъекты подлежат налогообложению в том же порядке, который действовал на момент их государственной регистрации.

Закон предполагает введение системы налогообложения по принципу вмененного дохода региональными законодательными актами, что оставляет возможность регионам самостоятельно установить порядок и процедуру налогообложения. В частности, субъекты Российской Федерации вправе определить:

1) сферы предпринимательской деятельности, облагаемые единым налогом с вмененного дохода, в пределах перечня, установленного Федеральным

законом;

2) размер вмененного дохода и иные составляющие формул расчета сумм единого налога;

3) налоговые льготы;

4) порядок исчисления, сроки уплаты единого налога и авансового платежа по нему;

5) формы отчетности по единому налогу;

6) распределение сумм единого налога, подлежащих зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации и местные бюджеты;

7) порядок выдачи свидетельства, подтверждающего уплату единого налога.

Правительство Российской Федерации должно разработать и довести до сведения законодательных (представительных) органов государственной власти субъектов Российской Федерации рекомендуемые формулы расчета суммы единого налога, а также перечень рекомендуемых их составляющих. В противном случае субъектам РФ придется самим определять базовую доходность тех или иных видов деятельности и соответствующие поправочные коэффициенты.

В настоящее время в Москве ведется широкомасштабная работа по реализации на территории города системы налогообложения по принципу вмененного дохода и разработке соответствующего законодательного акта. Распоряжением премьера Москвы от 26.08.98 г. № 971-РП была создана межведомственная рабочая группа, в которую вошли представители отраслевых и функциональных органов исполнительной власти г. Москвы, московской городской Думы, Государственной налоговой инспекции по г. Москве и Управления Федеральной службы налоговой полиции по г. Москве. Комиссии поручено разработать и представить для рассмотрения на заседании правительства Москвы проект законодательного акта о введении в городе единого налога с вмененного дохода в рамках реализации Федерального закона "О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности".

### 13. ПОНЯТИЕ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

С переходом к рыночным отношениям изменились подходы к постановке бухгалтерского учета в организациях. От жесткой регламентации учетного процесса со стороны государства в прошлом в настоящее время перешли к разумному сочетанию государственного регулирования и самостоятельности организаций в постановке бухгалтерского учета. Сущность новых подходов к этому процессу заключается в основном в том, что на основе установленных государством общих правил бухгалтерского учета организации самостоятельно разрабатывают учетную политику для решения поставленных перед учетом задач.

**Учетная политика** - это выбор организацией вариантов учета и оценки объектов учета, по которым разрешена вариантность, а также формы, техники ведения и организации бухгалтерского учета исходя из установленных допущений, требований и особенностей своей деятельности (организационных, технологических, численности и квалификации учетных кадров, уровня технического оснащения учетных работников и др.).

Основы формирования (выбора и обоснования) и раскрытия (придания гласности) учетной политики предприятия установлены Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика предприятия", утвержденным приказом Минфина России от 28 июля 1994 г. № 100. Данное Положение применяется с 1 января 1995 г. В Положении под учетной политикой организации понимается выбранная ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной (уставной и иной) деятельности.

**К способам ведения бухгалтерского учета** относятся методы группировки

Современный Гуманитарный Университет

и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, приемы организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы учетных регистров, обработки информации и иные соответствующие способы, методы и приемы.

Учетная политика организации *формируется ее руководителем и подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказом, распоряжением и др.) организации.*

При формировании учетной политики организация выбирает один способ ведения и организации бухгалтерского учета из нескольких, допускаемых законодательными и нормативными актами, входящими в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ. Если указанная система не устанавливает способа ведения бухгалтерского учета по конкретному вопросу, то при формировании учетной политики организация разрабатывает соответствующий способ исходя из положений по бухгалтерскому учету.

Способы ведения бухгалтерского учета, отобранные организацией при формировании учетной политики, применяются с 1 января года, следующего за годом издания соответствующего организационно-распорядительного документа всеми структурными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс) независимо от их места расположения.

Вновь созданная организация оформляет избранную ею учетную политику до первой публикации бухгалтерской отчетности, но не позднее 90 дней со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации). Избранная организацией учетная политика считается применяемой со дня государственной регистрации.

Учетная политика организации может быть изменена в случаях:  
реорганизации (слияния, разделения, присоединения организации);  
смены собственников;  
изменений в законодательстве РФ или в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ;  
разработки новых способов бухгалтерского учета.

## **14. ФОРМИРОВАНИЕ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ**

### **14.1. Допущения и требования к формированию учетной политики**

Формирование учетной политики организации осуществляется в соответствии с допущениями и требованиями, установленными Положением по бухгалтерскому учету “Учетная политика предприятия”.

Понятие “допущения” примерно соответствует понятию “основополагающие бухгалтерские принципы” в бухгалтерском учете западных стран. В отечественном бухгалтерском учете это понятие относится, по существу, к правилам ведения учета и составления отчетности. При этом указанные в Положении “Учетная политика предприятия” допущения не обязательно должны объявляться организацией – их принятие и следование им подразумевается. Если же организация при ведении бухгалтерского учета и составлении отчетности допускает отступления от установленных допущений, то она обязана раскрыть причины этих отступлений.

В Положении установлены следующие допущения: имущественной обособленности организации, непрерывности деятельности, последовательности применения учетной политики и временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

**Допущение имущественной обособленности** означает, что имущество и обязательства организации существуют обособленно от имущества и обязательств



собственника. Для нашей страны в период становления рыночной экономики это допущение представляется особенно важным, так как имущество многих организаций (особенно хозяйственных товариществ и обществ) находится в личном пользовании учредителей, участников или работников.

**Допущение непрерывности деятельности организации** означает, что она будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствует намерение ликвидации или существенного сокращения деятельности. Если же указанные намерения у организации имеются, она обязана объявить об этом в учетной политике, формируемой на предстоящий финансовый год, и в пояснительной записке к годовому отчету за истекший финансовый год. Указанное допущение обязательно должно использоваться в аудиторской практике, и аудитор обязан информировать пользователей бухгалтерской отчетности о возможной ликвидации организации или сокращении деятельности.

**Допущение последовательности применения учетной политики** означает, что выбранная организацией учетная политика применяется последовательно из года в год.

**Допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности** означает, что они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности того периода, в котором совершены, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами. Например, начисленная работникам организации оплата труда относится на издержки производства или обращения того периода, в котором она начислена, независимо от фактического времени выплаты начисленной суммы работникам. В международной бухгалтерской практике допущению временной определенности фактов хозяйственной деятельности соответствует основополагающий «принцип начисления».

В международной учетной практике наряду с основополагающими используются и другие бухгалтерские принципы (осторожности, существенности, стоимостной оценки объектов учета и др.).

В отечественной практике указанным понятиям соответствует термин «требования», и формируемая организациями учетная политика должна соответствовать требованиям полноты, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости и рациональности.

**Требование полноты** означает необходимость отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности.

**Требование осмотрительности** (осторожности, в западной практике еще и консерватизма) означает большую готовность к учету потерь (расходов) и пассивов, чем возможных доходов и активов (не допуская скрытых резервов). В западной практике одним из конкретных проявлений данного требования является так называемый асимметричный учет прибылей и убытков, т.е. прибыль отражается в учете только после совершения хозяйственных операций, а убыток может отражаться с момента возникновения предположения о его возможности. Для покрытия таких убытков предусматривается создание специальных резервов, например резервов по сомнительным долгам в момент образования сомнительной задолженности.

В отечественной практике тоже предусмотрено образование резервов по сомнительным долгам, однако лишь по окончании финансового года на основе проведенной в конце отчетного года инвентаризации непогашенной в установленный срок дебиторской задолженности. Такое различие в порядке формирования резервов сомнительных долгов позволяет сделать вывод о том, что в отечественной учетной практике требование осмотрительности не используется в полной мере.

**Требование приоритета содержания перед формой** означает, что в бухгалтерском учете факты хозяйственной деятельности должны отражаться



исходя не только из их правовой формы, но и из экономического содержания фактов и условий хозяйствования. Например, сам по себе факт выдачи руководителям организации крупных сумм ссуд не является незаконным. Однако если выдача этих сумм осуществляется в период неустойчивого финансового состояния организации, особенно при задержке выплат начисленной оплаты труда из-за отсутствия денежных средств, то данную хозяйственную операцию следует признать неправомерной.

**Требование непротиворечивости** обуславливает необходимость тождества данных аналитического учета оборотам и остаткам по синтетическим счетам на 1-е число каждого месяца, а также показателей бухгалтерской отчетности - данным синтетического и аналитического учета.

**Требование рациональности** означает необходимость рационального и экономного ведения бухгалтерского учета исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации.

## 14.2. Выбор способов ведения бухгалтерского учета

На основе действующих общих правил ведения бухгалтерского учета организация имеет право самостоятельно:

**1. Устанавливать порядок начисления износа по основным средствам и нематериальным активам.** В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/97 организации могут сами выбирать один из следующих способов начисления амортизации основных средств:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Применение одного из способов по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего его срока полезного использования.

В соответствии с Положением о порядке начисления амортизационных начислений по основным фондам в народном хозяйстве и последующих изменений организациям разрешено осуществлять ускоренную амортизацию активной части основных фондов (за установленным исключением), введенных в действие после 1 января 1993 г. При ускоренной амортизации применяется равномерный метод исчисления. Норма годовых амортизационных отчислений увеличивается не более чем в два раза.

Организации могут также уменьшать амортизационные отчисления. Допускается применение понижающих коэффициентов в размере до 0,5.

Малые предприятия в соответствии с Федеральным законом от 16 июня 1995 г. № 88-ФЗ "О государственной поддержке малого предпринимательства" могут применять ускоренную амортизацию основных производственных фондов, в два раза превышающую нормы, установленные для соответствующих видов основных средств. Наряду с применением ускоренной амортизации малые предприятия могут списывать дополнительно как амортизационные отчисления до 50% первоначальной стоимости основных фондов со сроками службы свыше трех лет.

По нематериальным активам в отличие от основных средств государство не регламентирует порядок начисления износа по ним. Организации сами определяют перечень нематериальных активов, подлежащих и не подлежащих начислению износа, и порядок начисления износа по ним.

В международной практике принято не производить начисления износа по объектам, стоимость которых с течением времени не уменьшается, а также по

объектам, использование которых приносит постоянную или возрастающую прибыль.

К таким объектам относят, как правило, права на “ноу-хау”, товарные знаки и др.

По объектам нематериальных активов, подлежащих амортизации, предприятия устанавливают нормы износа исходя из их первоначальной стоимости и срока полезного использования. Срок полезного использования определяют по времени, обусловленному договором, либо по периоду, в течение которого от использования соответствующего объекта получают прибыль. При затруднении или невозможности определения срока полезного использования объекта годовая норма определяется в расчете на 10 лет эксплуатации объекта.

Учет амортизации нематериальных активов может осуществляться с использованием и без использования счета 05 “Износ нематериальных активов”.

В первом случае суммы начисленной амортизации отражают по кредиту счета 05 и дебету соответствующих счетов затрат (20, 23, 25, 08 и др.).

Во втором случае соответствующую сумму амортизации часть стоимости нематериальных активов списывают со счета 04 “Нематериальные активы” в дебет счетов учета затрат;

**2. Определять порядок списания затрат по ремонту основных средств на себестоимость продукции.** Затраты по ремонту основных средств могут быть отнесены на себестоимость продукции следующими тремя способами:

1) фактические затраты по ремонту списывают на счета издержек производства или обращения (с кредита счетов 10 “Материалы”, 70 “Расчеты с персоналом по оплате труда” и др.);

2) создают ремонтный фонд с последующим списанием на него фактических затрат по ремонту основных средств;

3) фактические затраты по ремонту основных средств вначале учитывают на счете 31 “Расходы будущих периодов”, а затем, как правило, равномерно списывают с этого счета на издержки производства и обращения.

При первом способе затраты на ремонт основных средств отражают в себестоимости продукции по отдельным статьям (материалы, оплата труда и др.). При неравномерно проводимых ремонтных работах по месяцам затраты на ремонт основных средств могут вызвать колебания в себестоимости продукции (особенно в сезонных отраслях производства).

Второй и третий способы списания затрат по ремонту основных средств позволяют равномерно относить эти затраты на себестоимость продукции. При этом создание ремонтного фонда целесообразно практиковать в отраслях, где основная часть расходов по ремонту основных средств приходится на вторую половину года. Счет 31 “Расходы будущих периодов” целесообразно использовать в организациях, где основная часть расходов по ремонту основных средств приходится на первые месяцы отчетного года (мясокомбинаты, заводы по производству сахара и др.). При втором и третьем способах затраты на ремонт основных средств отражают комплексной статьей.

В некоторых производствах учетная политика может предусматривать создание переходящего ремонтного фонда по годам (для ремонта домны создается ремонтный фонд в течение нескольких лет);

**3. Выбирать способ начисления износа по малоценным и быстроизнашивающимся предметам (МБП).** Регламентирующие документы предоставляют возможность погашения стоимости переданных в эксплуатацию МБП следующими способами:

1) начисление износа в размере 50% стоимости МБП при передаче предметов

в эксплуатацию и остальных 50% (за вычетом стоимости списываемых предметов по цене возможного использования) при списании предметов;

2) начисление износа в размере 100% при передаче предметов в эксплуатацию;

3) начисление износа в соответствии с установленной нормой или сметной ставкой (по специальным инструментам и специальным приспособлениям и др.);

4) предметы стоимостью в пределах 1/20 установленного лимита за единицу могут списываться в расход по мере их отпуска в производство или эксплуатацию без начисления износа по этим предметам;

5) в организациях малого бизнеса МБП могут учитываться на счете 10 «Материалы», и в этом случае они списываются в расход по мере отпуска их в производство и эксплуатацию без начисления износа по этим предметам.

Выбор способа начисления износа по МБП оказывает существенное влияние на трудоемкость учета расхода МБП и себестоимость продукции. При втором, четвертом и пятом способах отпускаемые в эксплуатацию МБП сразу в полной сумме списываются на издержки производства и обращения, и поэтому трудоемкость учета незначительна. Следует также учитывать, что при четвертом и пятом способах не используется счет 13 «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов», что упрощает синтетический учет МБП. Третий способ обеспечивает, как правило, равномерное отнесение стоимости МБП на издержки производства и обращения, но он является и самым трудоемким, поскольку требует разработки норм или сметных ставок начисления износа, и износ начисляется в течение всего срока использования МБП.

При использовании второго способа начисления износа по МБП (в размере 100% при передаче предметов в эксплуатацию) стоимость оприходуемых при списании МБП в качестве отходов материалов отражают по дебету счета 10 «Материалы» с кредита счета 80 «Прибыли и убытки». Следовательно, данный способ начисления износа по МБП приводит к некоторому увеличению налогооблагаемой прибыли.

Следует отметить, что в зависимости от конкретных производственных условий организация может применять одновременно несколько способов или даже все способы начисления износа МБП;

**4. Определять стоимостной предел.** Организациям разрешено относить к малоценным и быстроизнашивающимся предметам предметы стоимостью не более 100-кратного установленного законом минимального размера оплаты труда (верхний предел) за единицу и предметы, служащие менее одного года, независимо от их стоимости. Руководитель организации вправе установить меньший стоимостной предел для МБП.

Отнесение предметов к основным средствам или МБП оказывает влияние на трудоемкость учета и себестоимость продукции. Синтетический и аналитический учет основных средств является более трудоемким по сравнению с учетом МБП (начисление износа в течение длительного периода времени, необходимость исчисления первоначальной стоимости каждого объекта и использования счета 08 «Капитальные вложения», достаточно сложный порядок списания объектов при их выбытии и др.). При отнесении предметов в МБП организация получает большой выбор вариантов отнесения их стоимости на издержки производства и обращения. Эти обстоятельства заинтересовывают организации в отнесении возможно большего количества предметов к МБП.

Вместе с тем следует принимать во внимание, что при отнесении соответствующих объектов к основным средствам организации получают льготы по налогу на прибыль (на стоимость приобретаемых или создаваемых основных средств);

#### **5. Выбирать варианты синтетического учета производственных запасов.**

Синтетический учет производственных запасов может осуществляться:

- 1) по фактической себестоимости приобретения (заготовления);
- 2) по учетным ценам (плановой себестоимости приобретения (заготовления), покупным ценам и др.).

При первом варианте, являющемся традиционным для отечественной учетной практики, синтетический учет производственных запасов осуществляют на счетах 10 "Материалы" и 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы" по фактической себестоимости приобретения, а при втором варианте - по учетным ценам (плановой или нормативной себестоимости, средним покупным ценам и др.).

Если синтетический учет производственных запасов осуществляется на счетах 10 "Материалы" и 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы" по учетным ценам, то дополнительно используют счета 15 "Заготовление и приобретение материалов" и 16 "Отклонение в стоимости материалов".

На основании поступивших в организацию расчетных документов стоимость материалов и другие расходы по их заготовке отражают по дебету счета 15 с кредита счетов 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 71 "Расчеты с подотчетными лицами" и других счетов. Оприходование материалов, фактически поступивших в организацию, отражают по учетным ценам по дебету счетов 10 или 12 и кредиту счета 15. Одновременно разницу между фактической себестоимостью поступивших производственных запасов и стоимостью их по учетным ценам списывают с кредита счета 15 в дебет счета 16 "Отклонение в стоимости материалов". Остаток на счете 15 на конец месяца показывает наличие материалов в пути.

При отпуске материалов в производство или по иным направлениям расхода их списывают со счетов 10 и 12 по учетным ценам. Приходящиеся на отпущенные материалы отклонения в стоимости материалов списывают с кредита счета 16 в дебет тех же счетов, на которые списаны материалы по учетным ценам.

Возможен вариант учета заготовления материальных ценностей без сальдо по счету 15. В этом случае в конце месяца по счетам 10 и 15 отражают стоимость материалов, оставшихся на конец месяца в пути или не вывезенных со склада поставщиков (без оприходования этих ценностей на складе получателя). В начале следующего месяца эти суммы сторнируют, и они числятся в текущем учете по дебету счета 15. Выявленный в конце месяца остаток на счете 15 списывают в дебет счета 16. Счет 15 сальдо не имеет.

При обоих вариантах аналитический учет отдельных видов материалов осуществляется, как правило, по учетным ценам (плановой или нормативной себестоимости, средним покупным ценам и др.).

Однако при первом варианте учет отклонений фактической себестоимости производственных запасов от стоимости их по учетным ценам осуществляется на отдельных аналитических счетах синтетических счетов 10 "Материалы" и 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы", а при втором варианте указанные отклонения отражают на отдельном синтетическом счете 16 "Отклонение в стоимости материалов".

Порядок расчета и списания отклонений фактической себестоимости производственных запасов от стоимости их по учетным ценам при обоих вариантах существенно не меняется.

Организации, применяющие в учете счет 16, остаток по этому счету в активе баланса не отражают, а присоединяют его без корреспонденции на счетах бухгалтерского учета к производственным запасам;

#### **6. Выбирать способ (методику) группировки и списания затрат на производство. План счетов 1991 г. разрешает предприятиям применять несколько**

Современный Гуманитарный Университет

методик группировки и списания затрат на производство в зависимости от технологических, организационных и других особенностей предприятия и целевой установки системы управления.

Ранее применяемая методика группировки и списания затрат на производство основана на делении затрат на прямые и косвенные и исчислении полной производственной себестоимости продукции.

Вновь введенная методика группировки и списания затрат на производство предусматривает разделение затрат на условно-переменные и условно-постоянные и исчисление неполной (сокращенной, частичной) производственной себестоимости продукции.

К условно-переменным относят расходы, размер которых изменяется вместе с изменением объема производства. Их можно, в свою очередь, разделить на прямые условно-переменные расходы (сырье и материалы, основная заработная плата производственных рабочих и др.) и косвенные условно-переменные расходы (расходы по эксплуатации оборудования, по внутризаводскому перемещению грузов, износу малоценных и быстроизнашивающихся инструментов и приспособлений и др.).

Условно-постоянные расходы практически не зависят от объема производства (расходы на содержание управленческого персонала, хозяйственное обслуживание и др.).

При использовании новой методики группировки и списания затрат на производство отечественная система учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции приближается к системе "директ-костинг";

**7. Устанавливать способ учета выпуска продукции (работ, услуг).** План счетов 1991 г. предусматривает возможность учета выпуска продукции (работ, услуг) по двум вариантам: 1) без использования счета 37 "Выпуск продукции (работ, услуг)" и 2) с использованием данного счета.

При первом варианте, являющемся традиционным, в течение отчетного периода готовую продукцию (работы, услуги) списывают со счетов 20, 23, 29 по плановой себестоимости в дебет счетов 40 "Готовая продукция", 46 и др.

При втором варианте организация использует счет 37 "Выпуск продукции (работ, услуг)". Этот счет предназначен для учета выпущенной продукции, сданных заказчиком работ и оказанных услуг за отчетный период, а также выявления отклонений фактической производственной себестоимости этой продукции (работ, услуг) от нормативной или плановой себестоимости.

Использование счета 37 позволяет в системном порядке контролировать выпуск продукции из производства, формирование издержек производства, выявлять отклонения фактической себестоимости продукции (работ, услуг) от нормативной или плановой. Кроме того, при использовании счета 37 отпадает необходимость в составлении отдельных расчетов отклонений фактической себестоимости продукции от нормативной или плановой по готовой, отгруженной и реализованной продукции, поскольку выявленное отклонение по готовой продукции сразу списывается на счет 46;

**8. Устанавливать метод оценки потребленных производственных запасов, готовой продукции, незавершенного производства.** Израсходованные материальные ресурсы (сырье, материалы, топливо и др.) разрешается отражать в учете одним из следующих методов оценки запасов:

1) по средней себестоимости, определяемой по окончании каждого месяца по однородным видам материальных ресурсов или по отдельным видам ресурсов;

2) по себестоимости первых по времени закупок партий материальных ресурсов (метод ФИФО);

3) по себестоимости последних по времени закупок партий материальных ресурсов (метод ЛИФО).

Выбор метода оценки израсходованных материальных ресурсов может оказать существенное влияние на конечный финансовый результат деятельности предприятия, особенно в условиях инфляции.

Готовая продукция и товары (отгруженные) могут отражаться в учете и балансе по:

полной фактической производственной себестоимости (если в учете не используется счет 37 "Выпуск продукции (работ, услуг)", общехозяйственные расходы списываются на счета 20, 23, 29);

неполной фактической производственной себестоимости (если в учете не используется счет 37, со счета 26 расходы списываются на счет 46);

полной нормативной или плановой себестоимости (если в учете используется счет 37, со счета 26 расходы списываются на счета 20, 23, 29);

неполной нормативной или плановой себестоимости продукции (по прямым статьям расходов), когда используется счет 37 и расходы списываются на счет 46.

Незавершенное производство в массовом и серийном производстве может отражаться в балансе по:

нормативной или плановой себестоимости;

прямым статьям расходов;

стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов.

При единичном производстве продукции незавершенное производство отражается в балансе по фактическим производственным затратам.

Выбор вариантов оценки готовой и отгруженной продукции и незавершенного производства оказывает влияние на трудоемкость учета и калькулирования себестоимости продукции, а также на выбор методов учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции;

**9. Выбирать способ распределения косвенных расходов между отдельными объектами учета и калькулирования.** Способы распределения косвенных расходов зависят прежде всего от их вида. Общепроизводственные и общехозяйственные расходы, например, распределяются между объектами калькулирования чаще всего пропорционально основной заработной плате производственных рабочих, учтенной по этим объектам, или пропорционально плановой (нормативной) себестоимости продукции. Коммерческие косвенные расходы распределяются по видам продукции (работ, услуг), как правило, пропорционально производственной себестоимости.

Выбор способа распределения косвенных расходов зависит от технологических, организационных и ряда других особенностей предприятий. Так, косвенные расходы нецелесообразно распределять между объектами учета или калькулирования пропорционально основной заработной плате производственных рабочих, если уровень механизации труда существенно различается по отдельным производствам, цехам, участкам, бригадам.

От того или иного способа распределения косвенных расходов зависит точность исчисления себестоимости отдельных видов продукции, работ, услуг. В условиях рыночной экономики предприятие должно стремиться как можно большую часть расходов относить прямым путем на себестоимость отдельных видов продукции;

**10. Выбирать методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции.** Напомним, что на промышленных предприятиях применяют нормативный, позаказный, попередельный и попроцессный (простой) и другие методы учета затрат и калькулирования фактической себестоимости продукции. Выбор того или иного метода зависит от технологических,



организационных и ряда других особенностей предприятия. Например, нормативный метод учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции применяют, как правило, в отраслях обрабатывающей промышленности с массовым и серийным производством разнообразной и сложной продукции.

Следует отметить, что на предприятии могут применяться не один, а несколько или даже все методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции;

**11. Устанавливать варианты сводного учета затрат на производство.**

Как известно, сводный учет затрат на производство организуется по бесполуфабрикатному или полуфабрикатному варианту. При первом варианте ограничиваются учетом затрат по каждому цеху (переделу). При втором варианте движение полуфабрикатов из цеха в цех оформляется бухгалтерскими записями и после каждого передела калькулируется себестоимость полуфабрикатов;

В практике работы предприятий нередко применяется смешанный вариант сводного учета затрат на производство, при котором часть полуфабрикатов отражается в учете, а на последующих стадиях учет ведется по бесполуфабрикатному варианту;

**12. Определять сроки погашения расходов будущих периодов.**

Отменяются ранее установленные сроки погашения указанных расходов (два года, а в отдельных случаях четыре года). Теперь организация сама устанавливает сроки погашения расходов будущих периодов;

**13. Выбирать метод определения выручки от реализации продукции.**

Организациям разрешено применять любой из двух методов определения выручки от реализации продукции:

- 1) по моменту оплаты отгруженной продукции, выполненных работ и оказанных услуг;
- 2) по моменту отгрузки продукции и предъявления платежных документов покупателю (заказчику);

**14. Создавать резерв по сомнительным долгам.** Напомним, что организации, применяющие метод определения выручки от реализации по отгрузке, могут создавать такой резерв по расчетам с другими юридическими и физическими лицами за продукцию, товары, работы и услуги с отнесением суммы резерва на результаты хозяйственной деятельности.

Известно, что сомнительным долгом признается дебиторская задолженность, не погашенная в сроки, установленные договорами, и не обеспеченная соответствующими гарантиями. Резервы по сомнительным долгам создаются на основе результатов проведения в конце года инвентаризации дебиторской задолженности. Величина резервов определяется самой организацией по каждому сомнительному долгу в отдельности в зависимости от платежеспособности должника и оценки вероятности погашения им долга полностью или частично.

Основное назначение резервов по сомнительным долгам заключается в погашении нереальной дебиторской задолженности, возникающей при использовании метода определения выручки от реализации продукции по мере отгрузки товаров. Для того чтобы резервы отвечали своему назначению в полной мере, целесообразно разрешить организациям создавать их не только в конце отчетного года, но и в течение года;

**15. Создавать резервы и фонды специального назначения.** Организации могут создавать резервы: на предстоящую оплату отпусков работникам; на выплату

ежегодного вознаграждения за выслугу лет; расходов на ремонт основных средств; производственных затрат по подготовительным работам в сезонных отраслях промышленности; предстоящих затрат на ремонт предметов проката; на выплату вознаграждений по итогам работы за год и на другие цели, предусмотренные отраслевыми особенностями состава затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг).

Фонды специального назначения формируются организацией обычно в соответствии с учредительными документами, в которых определяется также порядок создания и использования специальных фондов.

### **14.3. Выбор техники и формы бухгалтерского учета**

**Разработка рабочего плана счетов.** Организация самостоятельно разрабатывает рабочий план счетов на основе утвержденного в централизованном порядке плана счетов бухгалтерского учета. Она вправе из всей совокупности синтетических счетов выбирать действительно необходимые для данной организации, вводить (с разрешения Министерства финансов Российской Федерации) новые синтетические счета, используя свободные коды счетов.

На основе системы субсчетов, предусмотренной утвержденным планом счетов и инструкцией по его применению, организации определяют перечень используемых субсчетов, при необходимости объединяя, исключая или добавляя новые субсчета, а также полную номенклатуру аналитических счетов и их кодовые обозначения.

**Выбор формы бухгалтерского учета.** Организация самостоятельно выбирает форму учета (журнально-ордерная, упрощенная, машиноориентированная и др.), перечень применяемых учетных регистров, их построение, последовательность и способы записи в них при соблюдении общих методологических принципов ведения бухгалтерского учета, установленных в централизованном порядке.

**Организация бухгалтерского учета.** Предприятие (организация) самостоятельно выбирает организационные формы построения бухгалтерии. Организация может выделить на отдельный баланс свои производства и хозяйства, а также филиалы, представительства, отделения и другие обособленные подразделения, входящие в состав организации.

На предприятиях малого бизнеса, не имеющих в штате кассира, его обязанности могут выполняться главным бухгалтером или другим работником по письменному распоряжению руководителя предприятия.

**Определение количества и сроков проведения инвентаризации имущества и обязательств.** Помимо проведения обязательных инвентаризаций (для составления годовой отчетности, при смене материально ответственных лиц, при чрезвычайных ситуациях и т.д.), количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливает сама организация. Кроме того, организациям предоставлено право проводить инвентаризацию основных средств один раз в три года, библиотечных фондов один раз в пять лет. В районах, расположенных на Крайнем Севере и приравненных к ним местностях, инвентаризация товаров, сырья и материалов может проводиться в период их наименьших остатков.

**Система внутрипроизводственного учета, отчетности и контроля.** Организации самостоятельно разрабатывают систему внутрипроизводственного учета, отчетности и контроля исходя из особенностей функционирования и требований управления производством и реализацией продукции.



Учетная политика формируется организацией на предстоящий год заблаговременно. Принятая организацией учетная политика оформляется письменно приказом, распоряжением, решением или другим документом руководителя организации и подлежит раскрытию в пояснительной записке к годовому отчету организации.

На протяжении года организация должна строго следовать принятой учетной политике. При необходимости можно внести изменения в учетную политику, но только с начала нового отчетного года, о чем обязательно указывается в пояснительной записке к годовому отчету за предшествующий год.

Учетная политика имеет важное значение не только для самой организации, но и контролирующих органов (особенно налоговой службы), аудиторов, различных пользователей финансовой отчетности организации.

#### **14.4. Раскрытие учетной политики**

Организация должна раскрывать избранные при формировании учетной политики способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решения пользователей бухгалтерской отчетности.

Состав и содержание подлежащей раскрытию в составе бухгалтерской отчетности информации об учетной политике предприятия по конкретным вопросам бухгалтерского учета устанавливаются соответствующими Положениями по бухгалтерскому учету.

В случае публикации неполной бухгалтерской отчетности информация об учетной политике подлежит раскрытию, как минимум, в части, непосредственно относящейся к опубликованным материалам.

Если учетная политика организации сформирована исходя из допущений, предусмотренных Положением, то эти допущения могут не раскрываться в бухгалтерской отчетности.

При формировании учетной политики организации исходя из допущений, отличных от предусмотренных Положением, они должны быть подробно раскрыты в бухгалтерской отчетности. Особенно это касается изменений в учетной политике, существенно влияющих на оценку и принятие решения пользователей бухгалтерской отчетности в отчетном году или в периодах, следующих за отчетным, а также причин этих изменений и оценки последствий их в стоимостном выражении, которые подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности.

Основные способы ведения бухгалтерского учета подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности предприятия за отчетный год.

Представляемая в течение отчетного года бухгалтерская отчетность может не содержать информацию об учетной политике предприятия, если в последней не произошли изменения со времени составления предыдущей годовой бухгалтерской отчетности, раскрывшей учетную политику.

### **15. БУХГАЛТЕРСКАЯ (ФИНАНСОВАЯ) ОТЧЕТНОСТЬ ОРГАНИЗАЦИИ**

#### **15.1. Понятие отчетности**

**Отчетность организации (хозяйствующего субъекта)** - система показателей, характеризующих условия и результаты ее работы за истекший период; по существу, это особый вид учетных записей, являющихся кратким извлечением из текущего учета сводных данных о состоянии и результатах деятельности хозяйства, его подразделений за определенный период.

Отчетность составляется на основании данных всех видов текущего учета -

бухгалтерского, статистического и оперативно-технического, благодаря чему обеспечивается возможность отражения в ней разносторонней предпринимательской деятельности организации. Отчетность может содержать как количественные, так и качественные характеристики, стоимостные и натуральные показатели. При этом отчетные данные, сгруппированные в учетных регистрах, не могут отражать таких хозяйственных оборотов, которых не было в текущих учетных записях. Органическая связь между бухгалтерским учетом и отчетностью устанавливается лишь в том случае, когда получаемые в учете итоговые данные вливаются в соответствующие отчетные формы в виде синтезированных показателей.

**Бухгалтерская отчетность** – система показателей, отражающая имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату, а также финансовые результаты ее деятельности за отчетный период.

Бухгалтерскую отчетность составляют предприятия, являющиеся юридическими лицами независимо от форм собственности, включая предприятия с иностранными инвестициями. Предприятия, имеющие дочерние филиалы, составляют и представляют, помимо собственного бухгалтерского отчета, также консолидированную (сводную) отчетность, включающую отчеты своих дочерних предприятий. Предприятия, имеющие филиалы, представительства и иные подразделения, в том числе выделенные на отдельные балансы, включают показатели деятельности филиалов, представительств и иных подразделений в показатели форм своей бухгалтерской отчетности.

Процесс бухгалтерского учета в целом состоит из четырех основных стадий. На первой документируются различные хозяйственные факты (деловые сделки), на второй учетные данные классифицируются и сводятся воедино путем отражения на счетах бухгалтерского учета (в учетных регистрах и Главной книге). На третьей стадии учетного процесса формируются отчетные формы, содержание и периодичность составления которых устанавливается Министерством финансов Российской Федерации. На четвертой, заключительной, стадии проводится анализ деятельности организации, результаты которого используются прежде всего администрацией для принятия решений и оценки своей деятельности.

Все стадии учетного процесса в реальной действительности взаимосвязаны и поэтому в процессе изучения должны рассматриваться в единстве, что является важнейшим требованием организации бухгалтерского учета.

## 15.2. Виды отчетности

Применяемые отчеты подразделяются на виды по трем основным признакам: 1) объему сведений, включаемых в отчеты; 2) целям, для которых составляются отчеты; 3) периодам, охватываемым отчетностью. По объему содержащихся в отчетах сведений различают внутреннюю и внешнюю отчетность.

**Внутренняя отчетность** включает информацию о работе на одном каком-то участке деятельности организации. Составление внутренней отчетности вызывается потребностью самого хозяйства.

**Внешняя отчетность** характеризует хозяйственную деятельность организации в целом и служит средством информирования внешних пользователей - заинтересованных юридических и физических лиц о характере деятельности, доходности и имущественном положении того или иного хозяйствующего субъекта.

В зависимости от периода, который охватывает отчетность, различают периодическую и годовую отчетность. Если бухгалтерская отчетность составляется на внутригодовую дату, ее называют *периодической*. Периодические отчеты составляются регулярно через определенные промежутки времени. По этому признаку различают месячную и квартальную отчетность.

*Годовой бухгалтерский отчет представляется: собственникам (участникам, учредителям в соответствии с учредительными документами); государственной налоговой инспекции (по месту нахождения организации); органам государственной статистики (по месту нахождения организации). Унитарные предприятия, находящиеся в государственной или муниципальной собственности, полностью либо частично представляют квартальную и годовую отчетность органам, уполномоченным управлять государственным или муниципальным имуществом. Другие организации свою квартальную отчетность представляют в случаях, когда это предусмотрено налоговым и иным законодательством Российской Федерации или учредительными документами.*

*Организации, за исключением бюджетных, обязаны представлять квартальную бухгалтерскую отчетность в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую – в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.*

*Представляемая годовая бухгалтерская отчетность должна быть утверждена в порядке, установленном учредительными документами организации.*

### **15.3. Назначение бухгалтерской отчетности**

Бухгалтерская (финансовая) отчетность организации служит основным источником информации о ее деятельности. Тщательное изучение бухгалтерских отчетов раскрывает причины достигнутых успехов, а также недостатков в работе, помогает наметить пути совершенствования деятельности организации. Внешние пользователи бухгалтерской информации получают, в частности, возможность по данным отчетности:

- принять решение о целесообразности и условиях ведения дел с тем или иным партнером;
- избежать выдачи кредитов ненадежным клиентам;
- оценить целесообразность приобретения активов той или иной организации;
- правильно построить отношения с имеющимися заказчиками;
- оценить финансовое положение потенциальных партнеров;
- принять в расчет возможные риски предпринимательства и т. д.

**Внешними пользователями бухгалтерской отчетности** во всем мире являются настоящие и потенциальные инвесторы, работники, кредиторы, поставщики и другие коммерческие контрагенты, клиенты, правительства, правительственные учреждения, общественность и иные заинтересованные лица. При этом каждый из них хочет с помощью бухгалтерской отчетности удовлетворить определенные потребности в информации.

*Инвесторы* как лица, предоставляющие капитал, и их консультанты обеспокоены риском, сопутствующим инвестициям, и доходом на инвестиции. Им нужна информация для принятия решения о том, следует ли покупать, держать или продавать акции. Акционеры хотели бы по данным бухгалтерской отчетности оценить способность организации выплачивать дивиденды и прогнозировать их уровень в будущем.

*Работники* заинтересованы в информации о стабильности и рентабельности своих организаций, чтобы оценить способность работодателей обеспечить их дальнейшую занятость, выплачивать заработную плату, социальные пособия.

*Кредиторам* важна информация, позволяющая определить, будут ли вовремя возвращены займы и выплачены причитающиеся проценты.

*Поставщики* и другие коммерческие контрагенты нуждаются в информации, по которой можно судить о платежеспособности организации, ее способности своевременно выплачивать причитающиеся им суммы.

*Клиенты* испытывают потребность в информации о непрерывности деятельности организации, особенно когда они имеют долгосрочные соглашения

или зависят от данной организации.

*Правительства и правительственные учреждения* заинтересованы в информации о распределении ресурсов и, следовательно, деятельности организации. Им также нужна информация для регулирования деятельности организаций, определения направлений налоговой политики и в качестве основы для расчета национального дохода и иных аналогичных статистических показателей.

*Общественность* хотела бы получать из бухгалтерской отчетности информацию о направлениях развития и последних достижениях той или иной организации и сфере ее действия.

Руководство организации также заинтересовано в информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности, хотя оно имеет доступ к дополнительной управленческой и финансовой информации, которая помогает планированию, принятию решений и контролю. Руководство может определить форму и содержание такой дополнительной информации, чтобы удовлетворить собственные потребности.

Законом в то же время с бухгалтерского учета не снимаются контрольные функции, присущие ему во всех условиях хозяйствования и для любых пользователей.

#### **15.4. Требования, предъявляемые к отчетности**

При составлении годового отчета организации руководствуются следующими *основными принципами ведения бухгалтерского учета*:

соблюдением в течение отчетного года принятой учетной политики отражения отдельных хозяйственных операций, оценки имущества и обязательств исходя из порядка, установленного законодательством;

полнотой отражения в учете за отчетный год всех хозяйственных операций, осуществленных в этом году, и результатов инвентаризации имущества и обязательств;

правильностью отнесения доходов и расходов к отчетному периоду в соответствии с новым Планом счетов бухгалтерского учета и Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации;

разграничением в учете текущих затрат на производство (издержек обращения) и капитальных вложений;

тождеством данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета.

Таким образом, при составлении годового бухгалтерского отчета должен быть обеспечен полный охват учетом всех учетных записей за истекший год. Однако безупречность документальной базы учета не является единственным условием достижения реальности баланса и других форм годовой бухгалтерской отчетности.

Как известно, в годовой бухгалтерский отчет приходится вносить коррективы (по сравнению с периодической отчетностью), размер и характер которых выясняются из сравнения данных учета с величиной имущественной массы, которая определяется годовой инвентаризацией.

Годовая инвентаризация проходит последовательно две стадии. На первой необходимо как можно точнее пересчитать и зарегистрировать все вещественные ценности, находящиеся в момент проверки на территории организации. Продолжительность проверки на этой стадии строго ограничивается определенными сроками, связанными с производственными условиями функционирования организации. Вторая стадия протекает, как правило, в рамках

бухгалтерии и вычислительного центра, где собранный в процессе инвентаризации фактический материал подвергается сортировке и дальнейшей обработке, здесь же сосредоточивается работа по оценке отдельных видов имущества и согласованию полученных результатов с данными бухгалтерского учета. В конечном счете статьи баланса на конец отчетного года должны быть обоснованы результатами тщательно проведенной инвентаризации.

Все расхождения, выявленные в ходе инвентаризации, с данными бухгалтерского учета должны быть отрегулированы в соответствующих учетных регистрах до представления годового бухгалтерского отчета. Особое внимание обращается на то, чтобы суммы статей баланса по расчетам с финансовыми и налоговыми органами, банками были согласованными с ними и тождественными. Оставление на балансе не отрегулированных сумм по этим расчетам не допускается. Завершением указанных работ является составление годового баланса и других форм бухгалтерского (финансового) отчета.

Важным условием достоверности годового отчета организации является обеспечение сравнимости отчетных данных с показателями за соответствующий период прошлого года с учетом изменения методологии.

В бухгалтерской (финансовой) отчетности не допускается никаких подчисток и помарок. В случаях исправления ошибок делаются соответствующие оговорки, которые заверяют лица, подписавшие отчет, с указанием даты исправления.

Надежность выводов, полученных внешними пользователями на основе бухгалтерской отчетности, обусловлена требованиями, предъявляемыми к качеству содержащихся в ней данных деловым миром. Во избежание неправильного информирования пользователей включаемые в отчеты сведения предварительно подвергаются проверке на предмет их соответствия действующим положениям нормативных актов. Эта работа выполняется непосредственно в организации, а также аудиторами, имеющими лицензии на проведение аудиторских проверок. В аудиторском заключении дается общая оценка публикуемых отчетных данных и финансового положения организации.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна быть доступна для понимания. Качественными признаками отчетной информации, которые отделяют “хорошую” информацию от “плохой”, являются *уместность* и *достоверность (надежность)*.

Уместность и достоверность относятся к главным параметрам, благодаря которым отчетная информация становится полезной при принятии решений и, по существу, представляют собой элементы того, что называется “*объективной и правдивой картиной*”.

**Отчетная информация считается уместной**, если она способна повлиять на стоимостную оценку или на решение, принимаемое в настоящее время или в будущем.

На уместность информации, представленной в бухгалтерской (финансовой) отчетности, оказывают влияние следующие основные факторы: своевременность, значимость и ценность для прогнозирования и сверки результатов.

Для пользователей более ценной является та информация, которую они имеют в нужный момент. Запоздалая информация имеет небольшое практическое значение.

Значимость данных отчетности оказывает существенное влияние на оценки или решения.

**Достоверность** является другим важнейшим признаком качества учетной информации, гарантирующим ее пользователям не только объективное описание и приемлемое отражение тех событий, которые она должна представлять, но и отсутствие существенных ошибок и отклонений.

## **16. БУХГАЛТЕРСКАЯ (ФИНАНСОВАЯ) ОТЧЕТНОСТЬ ОРГАНИЗАЦИИ И ПОРЯДОК ЕЕ СОСТАВЛЕНИЯ**

**Бухгалтерская отчетность предприятия** (за исключением отчетности бюджетных организаций) состоит из бухгалтерского баланса; отчета о прибылях и убытках; приложений к ним, предусмотренных нормативными актами; аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности предприятия, если она в соответствии с законодательством подлежит обязательному аудиту; пояснительной записки.

Порядок составления и представления бухгалтерской отчетности регламентирован Федеральным законом "О бухгалтерском учете" от 21.11.96 г. № 129-ФЗ и Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 26.12.94 г. № 170.

Надо иметь в виду, что с 1 января 1999 г. вводится в действие новое Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29.07.98 г. № 34н.

Типовые формы бухгалтерской отчетности и инструкции о порядке их заполнения разрабатываются и утверждаются Министерством финансов Российской Федерации на основе Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/96) от 08.02.96 г. № 10. По согласованию с министерствами финансов Российской Федерации и республик, входящих в состав Российской Федерации, министерства и ведомства могут устанавливать дополнительно к типовым формам специализированные формы бухгалтерской отчетности для предприятий своей системы.

Отчетным годом для всех предприятий считается период с 1 января по 31 декабря включительно. Для вновь созданных предприятий первым отчетным годом считается период с даты их государственной регистрации по 31 декабря включительно, а для предприятий, созданных после 1 октября, – по 31 декабря следующего года включительно.

Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода.

При составлении годового отчета необходимо руководствоваться Инструкцией о порядке заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности, утвержденной приказом Министерства финансов Российской Федерации от 12.11.96г. № 97 (с учетом изменений и дополнений, внесенных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 21.11.97 г. № 81н).

### **В состав годовой бухгалтерской отчетности включаются:**

- 1) бухгалтерский баланс – форма № 1;
- 2) отчет о прибылях и убытках – форма № 2;
- 3) пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах:
- а) отчет о движении капитала – форма № 3;
- б) отчет о движении денежных средств – форма № 4;
- в) приложение к бухгалтерскому балансу – форма № 5;
- 4) итоговая часть аудиторского заключения (см. файл материалов).

Субъекты малого предпринимательства, не применяющие в соответствии с законодательством упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, имеют право не представлять в составе годового отчета формы № 3, 4, 5.

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

### **Квартальная бухгалтерская отчетность включает:**

- 5) бухгалтерский баланс – форма №1;
- 6) отчет о прибылях и убытках – форма №2.



Все элементы бухгалтерского отчета связаны между собой, поскольку отражают, как правило, разные аспекты одних и тех же хозяйственных операций и явлений. Например, информацию, представленную в балансе (форма №1), дополняют сведения, содержащиеся в отчете о прибылях и убытках (форма №2), и наоборот.

Большое значение для правильного понимания и интерпретации бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках имеют пояснительная записка и расшифровки к отдельным показателям отчета. Назначение этих элементов годовой отчетности - раскрыть содержание и подходы к формированию тех или иных показателей бухгалтерских (финансовых) отчетов, а также учетную политику организации за истекший период и ее изменение (с указанием причин) в следующем операционном периоде.

Важной чертой пояснительной записки является то, что она служит не только отчетностью перед учредителями, трудовым коллективом, но и в равной степени адресуется внешним пользователям (инвесторам, кредиторам и др.). Поэтому выводы в пояснительной записке должны быть четкими, ясными и обозримыми. Так, в ней рекомендуется указать общий доход, чистую прибыль, капитальные вложения, количество работающих на конец года; для акционерных обществ, кроме того, - объявленный дивиденд, количество выпущенных акций на конец года, число акционеров на конец года, чистый доход на одну обычную акцию за год. В ней также приводятся следующие сведения:

- характеристика производственной деятельности за отчетный год;
- общая характеристика коммерческой деятельности в отчетном году (основные рынки, конкурентоспособность продукции (работ, услуг) и т. д.);
- оценка финансового положения за отчетный период (анализ показателей платежеспособности, устойчивости финансового состояния, размеры чистых активов и т. д.);
- характеристика инвестиционной деятельности в отчетном году и ее перспективы (будущие капиталовложения, описание основных проектов);
- характеристика мероприятий, осуществленных в отчетном году для повышения квалификации персонала, и социальных мероприятий;
- характеристика природоохранной деятельности в отчетном году и ее перспективы (экологические мероприятия, объем капитальных вложений, меры по уменьшению вредного воздействия на окружающую среду и т.д.).

В пояснительной записке должно сообщаться о фактах неприменения правил бухгалтерского учета, если те не позволяют достоверно отразить имущественное состояние и финансовые результаты деятельности организации с соответствующим обоснованием. В противном случае неприменение правил бухгалтерского учета рассматривается как уклонение от их выполнения и признается нарушением законодательства о бухгалтерском учете.

Таким образом, в пояснительной записке подлежат раскрытию те основные элементы учетной политики, которые влияют на порядок формирования финансовых результатов деятельности организации.

## **17. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС (ФОРМА № 1) – ВАЖНЕЙШАЯ ЧАСТЬ ОТЧЕТНОСТИ**

### **17.1. Значение и функции баланса**

В рыночной экономике бухгалтерский баланс служит основным источником информации для обширного круга пользователей. Так, по данным баланса собственники, менеджеры и другие лица, связанные с управлением, знакомятся с имущественным состоянием хозяйствующего субъекта. Из баланса они узнают, чем собственник владеет, т.е. каков в количественном и качественном отношении

тот запас имущества, которым предприятие способно распоряжаться, и кто принимал участие в создании этого запаса.

По балансу определяют, сумеет ли организация в ближайшее время выполнить свои обязательства перед третьими лицами - акционерами, инвесторами, кредиторами, покупателями, продавцами или ей угрожают финансовые затруднения. По балансу определяют конечный финансовый результат работы организации в виде наращивания собственного капитала (чистых активов) за отчетный период, по которому судят о способности администрации сохранить и преумножить вверенные ей материальные и денежные ресурсы и который отражается в виде чистой прибыли в пассиве или убытка - в активе баланса.

На основе данных баланса строится оперативное финансовое планирование любой организации, осуществляется контроль за движением денежных потоков в соответствии с полученной прибылью.

Данные бухгалтерского баланса широко используются налоговыми службами, кредитными учреждениями, а также органами государственного управления (например, Госкомимуществом РФ), поскольку, отражая совокупность имущественных отношений данного хозяйствующего субъекта, балансы отдельных организаций дают богатый материал для изучения особенностей современной экономической жизни. Ряд сложных проблем современной хозяйственной политики невозможно решить без внимательного анализа балансовых цифр.

## 17.2. Виды бухгалтерских балансов

Существуют следующие основные виды бухгалтерских балансов: вступительный, периодический, годовой (заключительный), соединительный (фузионный), разделительный, санируемый, ликвидационный, сводный, сводно-консолидируемый.

Рассмотрим некоторые из них.

Составлением **вступительного (организационного) баланса** открывается, по существу, ведение бухгалтерского учета в данной организации. Следует проводить различие между балансами заново создаваемых организаций и организаций, являющихся правопреемниками ранее действовавших. В первом случае баланс организации будет крайне простым, так как показываемая в нем имущественная масса окажется состоящей в основном из денежных вкладов и организационных расходов. Некоторые из последних в нашей практике отражаются свернуто по статье "Нематериальные активы". Во втором случае отличие, например, от периодического баланса может быть за счет оценки и состава статей.

**Санируемые балансы** составляются в тех случаях, когда организация приближается к банкротству. В этих условиях перед хозяйствующим субъектом возникает дилемма: либо ликвидироваться путем объявления о банкротстве, либо договориться с кредиторами об отсрочке платежей.

**Ликвидационные балансы** отличаются от других, главным образом, оценкой своих статей по реализационной стоимости, в большинстве случаев более низкой, чем первоначальная балансовая стоимость. Некоторые статьи, обычные для отчетного баланса, в ликвидационном балансе могут отсутствовать, например статьи "Доходы будущих периодов", "Расходы будущих периодов". С другой стороны, в ликвидационном балансе могут появиться такие статьи, которых раньше не было, например стоимость фирмы (гудвилл), стоимость патента, торговых знаков.

## 17.3. Построение баланса

По своему построению бухгалтерский баланс представляет собой два ряда чисел, итоги которых равны между собой. Это состояние равновесия - важнейший



внешний признак формы бухгалтерского баланса. В отечественной практике баланс обычно представляется в виде двусторонней таблицы, левая сторона которой называется активом, правая - пассивом баланса.

Любой бухгалтерский баланс представляет состояние имущественной массы как группировку разнородных имущественных средств (материальных ценностей, находящихся в непосредственном владении хозяйства) и прав на эти ценности и одновременно как капитал, образованный волей определенных хозяйствующих субъектов (предпринимателей, акционеров, государства и др.), а также третьих лиц (кредиторов, инвесторов, банков и др.). Баланс отражает состояние хозяйства в денежной оценке. В силу этого вопрос правильной оценки балансовых статей имеет исключительное значение как при построении баланса, так и для оценки деятельности хозяйства.

Рассмотрим более подробно порядок заполнения бухгалтерского баланса.

### **Актив баланса**

#### *Раздел I “Внеоборотные активы”*

По строке 110 “Нематериальные активы” бухгалтерского баланса указывается стоимость приобретенных или полученных безвозмездно нематериальных активов. В строках 111 и 112 баланса дается расшифровка нематериальных активов, находящихся в собственности организации по их виду (строка 111 - организационные расходы, строка 112 - патенты, лицензии и т. д.).

Нематериальные активы отражаются в балансе по остаточной стоимости, т.е. в сумме затрат на их приобретение или изготовление за вычетом начисленной амортизации. Следует обратить внимание на то, что по некоторым нематериальным активам начисление амортизации не производится. К таким нематериальным активам, в частности, относятся организационные расходы, товарные знаки, знаки обслуживания.

Данные о нематериальных активах заполняются на основании карточек учета нематериальных активов по форме № НМА-1, а также данных, отраженных в Главной книге или оборотно-сальдовой ведомости.

В строке 120 “Основные средства” отражается стоимость основных средств как действующих, так и находящихся на консервации или в запасе.

Как и нематериальные активы, основные средства отражаются в балансе по остаточной стоимости (по стоимости приобретения за минусом начисленного износа).

Расшифровка основных средств по их составу дается в строках 121 и 122 баланса (строка 121 - земельные участки и объект природопользования, строка 122 - остальные основные средства).

Вышеуказанные строки баланса заполняются на основании данных, отраженных в инвентарных карточках учета основных средств по форме № ОС-6, а также в Главной книге или оборотно-сальдовой ведомости.

При заполнении строки 130 “Незавершенное строительство” баланса следует учитывать, что объекты капитального строительства, находящиеся во временной эксплуатации, ввода их в постоянную эксплуатацию не включаются в состав основных средств и отражаются как незавершенные капитальные вложения.

Также здесь следует учесть авансы, выданные организациям-застройщикам в качестве финансирования капитального строительства зданий и сооружений, отраженные по дебету счета 61 “Расчеты по авансам выданным”.

В подразделе баланса “Долгосрочные финансовые вложения” (строка 140) необходимо отразить вложения организации в ценные бумаги (акции, облигации, финансовые векселя и т. д.) и уставные капиталы других организаций, а также суммы займов, предоставленных другим организациям. При этом вложения в

ценные бумаги, а также суммы предоставленных займов отражаются по этой строке баланса в случае, если установленный срок их погашения превышает один год.

Вложения в ценные бумаги, по которым срок погашения установлен (например, акции), отражаются по данной строке в случае, если организация приобрела их с намерением получать доходы по ним более одного года. При отражении стоимости ценных бумаг, приобретенных организацией, бухгалтеру следует руководствоваться Порядком отражения в бухгалтерском учете операций с ценными бумагами, согласно которому вложения предприятия в ценные бумаги отражаются в учете в сумме фактически произведенных затрат (суммы, уплаченные продавцу ценных бумаг, плата за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением ценных бумаг, вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, с участием которых приобретены ценные бумаги, и т. д.).

По строкам 141-145 баланса дается расшифровка долгосрочных финансовых вложений, в частности:

по строке 141 отражаются вложения в уставный капитал или приобретение ценных бумаг другого предприятия, в уставном капитале которого доля организации составляет более 50% (дочернее общество);

по строке 142 отражаются вложения в уставный капитал или приобретение ценных бумаг другого предприятия, в уставном капитале которого доля организации составляет более 20% (зависимое общество);

по строке 145 отражаются долгосрочные финансовые вложения, не нашедшие отражения в строках 141-144 баланса.

В строке 150 "Прочие внеоборотные активы" отражаются другие средства и вложения, не отраженные в разделе I Бухгалтерского баланса.

## *Раздел II "Оборотные активы"*

В строке 210 "Запасы" следует указать стоимость остатков сырья, основных и вспомогательных материалов, топлива, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, запасных частей, тары и других материальных ценностей, а также затраты в незавершенном производстве и расходы будущих периодов. Расшифровка товарно-материальных ценностей, стоимость которых отражена в строке 210, приводится по строкам 211-218 баланса.

Строка 211 "Сырье, материалы и другие аналогичные ценности" отражает стоимость остатков сырья и материалов, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, топлива и смазочных материалов, необходимых для эксплуатации транспортных средств (дизельное топливо, бензин, керосин), а также топлива, предназначенного для производственных нужд (уголь, торф, дрова), тары и тарных материалов (материалы, необходимые для изготовления и ремонта тары), запасных частей, материалов, переданных в переработку, и т. д.

Отражение в учете операций с материалами производится в соответствии с Основными положениями по учету материалов на предприятиях и стройках, утвержденными письмом Минфина СССР от 30 апреля 1974 г. № 103, согласно которому сырье и материалы отражаются в бухгалтерском учете по фактической себестоимости, которая включает в себя стоимость приобретения, расходов по заготовке и доставке этих ценностей на склады предприятия (транспортные расходы, расходы по погрузке и разгрузке ценностей).

В случае если материалы учитываются не по фактической себестоимости, а по учетным ценам, в строку 211 включаются суммы, отраженные по дебету счетов 15 "Заготовление и приобретение материалов" и 16 "Отклонение в стоимости материалов".

Следует иметь в виду, что с 1 января 1999 г. учет материалов должен вестись

в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/98, утвержденным приказом Минфина России от 15 июня 1998 г. № 25н.

Стоимость малоценных и быстроизнашивающихся предметов отражается в строке 213 баланса по остаточной стоимости (фактической стоимости приобретения за вычетом начисленного износа). Учет МБП ведется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету малоценных и быстроизнашивающихся предметов, утвержденным письмом Минфина СССР от 18 октября 1979 г. № 166, которое предусматривает, что МБП, как и материалы, отражаются в учете по фактической себестоимости.

В строке 214 "Затраты в незавершенном производстве (издержках обращения)" баланса отражается стоимость продукции, не прошедшей всех стадий обработки, предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукomплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки. Такая продукция в массовом и серийном производстве может отражаться в балансе по нормативной (плановой) производственной себестоимости или по прямым статьям расходов, а также по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов, использованных для ее изготовления. При единичном производстве продукции незавершенное производство отражается в балансе по фактическим производственным затратам.

В строке 215 "Готовая продукция и товары для перепродажи" отражается стоимость нереализованной готовой продукции и товаров, предназначенных для перепродажи, учтенная по дебету счетов 40 "Готовая продукция" и 41 "Товары".

По строке 216 "Товары отгруженные" отражается себестоимость отгруженных и неоплаченных товаров. При этом строка 216 заполняется только в ряде ограниченных случаев, когда:

договором купли-продажи, в соответствии с которым отгружен товар, предусмотрено, что переход права собственности от продавца к покупателю на товар происходит только после оплаты покупателем отгруженного товара;

товар отгружен по договору комиссии или агентскому договору (т.е. передан на реализацию и правом собственности на этот товар обладает продавец).

В соответствии со статьей 570 Гражданского кодекса при отгрузке товара по договору мены право собственности на обмениваемые товары переходит к сторонам одновременно после исполнения обязательств о передаче соответствующих товаров обеими сторонами. Следовательно, в данной строке баланса также отражается себестоимость товара, отгруженного по договору мены (в том случае, если встречная поставка по договору мены не произведена).

Во всех остальных случаях отгруженный покупателям товар по строке 215 баланса не учитывается, а списывается в дебет счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" в общеустановленном порядке.

Запасы и затраты, не нашедшие отражения в предыдущих строках подраздела "Запасы" раздела II Бухгалтерского баланса, отражаются по строке 218 "Прочие запасы и затраты". В частности, по этой строке баланса отражается часть коммерческих расходов, относящихся к остатку нереализованной продукции, не списанная в установленном порядке со счета 43 "Коммерческие расходы".

По строке 220 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" учитывается сумма НДС, указанная поставщиками в счетах-фактурах и товаросопроводительных документах по полученным и не оплаченным на конец отчетного периода товарно-материальным ценностям (работам, услугам).

При заполнении строк 230 и 240 "Дебиторская задолженность" необходимо учитывать, что сальдо расчетов с поставщиками, покупателями и другими организациями показывается в балансе развернуто, т.е. дебетовое сальдо - в активе баланса, кредитовое - в пассиве.

В соответствии с Указом Президента РФ от 20 декабря 1994 г. № 2204 в

случае, если предприятие отгрузило покупателю готовую продукцию либо товары и оплата по ним не поступила в течение трех месяцев с момента отгрузки, продавец должен предпринять все меры по истребованию задолженности покупателя, в том числе в судебном порядке. Если предприятие не обратилось в суд, задолженность покупателя, учтенная по дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", подлежит списанию на финансовые результаты предприятия-продавца не позднее четырех месяцев с момента отгрузки товаров. Из вышеизложенного следует, что в большинстве случаев по строке 230 "Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты)" отражается дебиторская задолженность, истребованная в судебном порядке, по которой не истек срок исковой давности, установленный Гражданским кодексом РФ, а также дебиторская задолженность по договорам, не связанным с реализацией товаров (работ, услуг).

Расшифровка данных, отраженных по строке 230, приводится в строках 231-235 баланса. В частности, по строке "Покупатели и заказчики" отражается продажная стоимость товаров (работ, услуг), отгруженных покупателям, включая налог на добавленную стоимость. По строке 232 "Векселя к получению" отражается задолженность покупателей и заказчиков по оплате товаров (работ, услуг), оформленная товарными векселями (во всех остальных случаях полученные предприятием векселя отражаются в составе долгосрочных или краткосрочных финансовых вложений).

Дебетовое сальдо расчетов с зависимыми и дочерними обществами показывается по строке 233, кредитовое - по строке 623 баланса. В аналогичном порядке заполняются строки 240-246.

По строке 250 "Краткосрочные финансовые вложения" отражаются вложения предприятия в акции, облигации и другие ценные бумаги, осуществленные на срок не более одного года. Расшифровка краткосрочных финансовых вложений приводится в строках 251-253.

Акционерные общества по строке 252 баланса отражают собственные акции, выкупленные у акционеров как по их требованию, так и в соответствии с решением совета директоров. В соответствии с действующим законодательством акции, выкупленные у акционеров, учитываются по дебету счета 56 "Денежные документы" по номинальной стоимости. В случае превышения номинальной стоимости таких акций над ценой их выкупа возникающая разница отражается по кредиту счета 80 "Прибыли и убытки". При превышении выкупной стоимости над номиналом акций разница отражается по дебету счета 88 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Все остальные краткосрочные финансовые вложения отражаются по строке 253 "Прочие краткосрочные финансовые вложения", где указываются вложения в ценные бумаги других организаций, средства в банковских депозитах, предоставленные другим предприятиям займы на срок, не превышающий одного года.

Остатки наличных и безналичных денежных средств организации, в том числе находящиеся в пути и отраженные по дебету счета 57 "Переводы в пути", показываются по строкам 260-264 баланса.

### *Раздел III "Убытки"*

По строке 310 "Непокрытые убытки прошлых лет" следует указать сумму убытка предприятия, полученного по итогам 1997 г., не покрытого соответствующими источниками (фондами). Данные по убытку, полученному в течение 1998 г. (превышение дебетового оборота по счетам 81 и 88-1 над полученным финансовым результатом, учтенным по кредиту счета 80 "Прибыли и убытки"), показываются по строке 320.

## **Пассив баланса**

### *Раздел IV “Капитал и резервы”*

В строке 410 “Уставный капитал” следует отразить сумму уставного капитала, которая должна соответствовать размеру уставного капитала, указанному в учредительных документах организации. Изменения в эту строку баланса вносятся в случае увеличения или уменьшения уставного капитала и только после внесения соответствующих изменений в учредительные документы организации.

Сумма добавочного капитала организации вносится в строку 420 “Добавочный капитал”. В частности, здесь указываются прирост стоимости имущества, относящегося как к производственной, так и к социальной сфере в результате переоценки, стоимость ценностей, безвозмездно полученных от других организаций и физических лиц. Акционерные общества отражают по данной строке сумму разницы между продажной ценой и номиналом акций, размещенных при учреждении акционерного общества или увеличении уставного капитала, проводимого путем дополнительной эмиссии акций.

Образованные предприятием резервы указываются по строке 430 “Резервный капитал”. Расшифровка резервов по видам приводится в строках 431 и 432. Так, по строке 431 “Резервные фонды, образованные в соответствии с законодательством”, акционерные общества отражают сумму резерва, созданного в соответствии со статьей 35 Федерального закона от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ “Об акционерных обществах”. Данный резервный фонд создается в размере, предусмотренном уставом общества, и не может составлять менее 15% от уставного капитала.

В соответствии с действующим законодательством общества с ограниченной ответственностью (ООО) могут осуществлять отчисления в резервный фонд в соответствии с положениями своего устава. Такие фонды создаются за счет собственных средств организации. Размер фонда отражается в строке 432 “Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами”.

По строкам 440, 450 отражаются фонд накопления и фонд социальной сферы, образованные предприятием за счет собственных средств (в случае если их создание предусмотрено учетной политикой).

Остатки средств, поступивших для осуществления мероприятий целевого назначения (например, средства, поступившие от инвесторов в качестве финансирования капитального строительства), следует отразить по строке 460 “Целевое финансирование и поступления”.

Сумма нераспределенной прибыли прошлых лет, учтенная у предприятия по кредиту субсчета 88-2 “Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет”, отражается по строке 470. Сумма нераспределенной прибыли может быть уменьшена на сумму платежей, не относимых на себестоимость и учтенных по дебету счета 88-2.

По строке 480 “Нераспределенная прибыль отчетного года” отражается положительная разница между сальдо по кредиту счета 80 “Прибыли и убытки” и дебету счета 81 “Использование прибыли”.

### *Разделы V “Долгосрочные пассивы” и VI “Краткосрочные пассивы”*

По строкам 510-512 отражаются заемные средства, полученные организацией на срок свыше 12 мес. При этом кредиты банков, полученные как в рублях, так и в иностранной валюте, вписываются в строку 511, а займы, полученные от других организаций, - в строку 512 баланса.

Если в соответствии с учетной политикой организации проценты по полученным кредитам отражаются в бухгалтерском учете по мере их начисления,

то на их суммы производится запись по кредиту счета 90 "Краткосрочные кредиты банков" в корреспонденции со счетами учета источников выплаты (08, 20, 26, 44, 88...).

Заемные средства, полученные от банков и других организаций на срок менее 12 мес., отражаются соответственно по строкам 610, 611, 612 баланса. Также следует отметить, что по строкам 512 и 612 баланса отражаются средства, поступившие от других организаций, задолженность перед которыми оформлена финансовыми векселями.

Строки баланса 621-628 заполняются на основании данных бухгалтерского учета, отражающих кредиторскую задолженность организации перед поставщиками и подрядчиками по полученным и неоплаченным товарно-материальным ценностям (работам, услугам), дочерними и зависимыми обществами, работниками предприятия по оплате труда, бюджетом и внебюджетными фондами по налогам, сборам и другим обязательным платежам, по авансам, полученным в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ), а также по товарным векселям, выданным в счет оплаты товаров (работ, услуг).

По строке 630 "Расчеты по дивидендам" отражается задолженность организации перед учредителем по начисленным, но не выплаченным дивидендам, а также процентам по ценным бумагам, выпущенным предприятием.

Доходы, полученные предприятием в отчетном периоде, но относящиеся к будущим периодам, вписываются в строку 640 баланса. Также здесь отражается сумма накопленной положительной курсовой разницы в случаях, когда учетной политикой организации предусмотрено отражение курсовых разниц на счете 83 "Доходы будущих периодов".

В строке 660 "Резервы предстоящих расходов и платежей" отражаются суммы, зарезервированные предприятием в целях равномерного включения расходов и платежей в издержки производства или обращения.

## **18. ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ**

Важнейшей формой выражения деловой активности организаций является величина текущего финансового результата за определенный период, т.е. прибыль, получаемая от их предпринимательской (производственно-эксплуатационной), инвестиционной и финансовой деятельности. Сведения о формировании и использовании прибыли рассматриваются как наиболее значимая часть бухгалтерского (финансового) отчета организации, дополняющая и развивающая информацию, представленную в балансе лишь в виде окончательно оформленного результата.

Отчеты о прибылях и убытках могут быть достаточно разнообразными по форме и содержанию. В нашей стране за последние годы отчет претерпел значительные изменения, вызванные переходом к рыночным отношениям.

Рассмотрим более подробно порядок заполнения отчета о прибылях и убытках (форма № 2).

По строке 010 показывается выручка от реализации готовой продукции, товаров, выполненных работ (оказанных услуг), отраженная по кредиту счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)". Выручка отражается за вычетом начисленного налога на добавленную стоимость, акцизов (для предприятий, реализующих подакцизную продукцию) и налога на реализацию горюче-смазочных материалов. Предприятия розничной торговли отражают полученную выручку за вычетом НДС, начисленного с реализованной торговой наценки.

Выручка отражается по всем отгруженным товарам, а также выполненным работам или оказанным услугам независимо от факта их оплаты (в том числе и малыми предприятиями). Следовательно, предприятия промышленности отражают



по этой строке продажную стоимость готовой продукции, отгруженной покупателям; предприятия, выполняющие работы (оказывающие услуги), - стоимость работ (услуг), по которым подписаны акты приемки-сдачи; предприятия оптовой и розничной торговли - стоимость отгруженных (отпущенных) покупателям товаров. Также по этой строке отражается объем строительных работ, выполненных хозяйственным способом.

В случае отгрузки товара по договору, предусматривающему, что переход права собственности на отгруженные товары происходит только после их оплаты покупателем, выручка от реализации таких товаров отражается в строке 010 формы № 2 только после поступления средств от покупателей (или после зачета взаимных требований).

В аналогичном порядке отражается выручка от реализации товаров, переданных другим организациям на условиях комиссии, сумма которой вписывается в эту строку только после поступления от комиссионера извещения об отгрузке товаров конечному покупателю. Следует обратить особое внимание на то, что в этом случае выручка отражается с учетом средств, подлежащих уплате комиссионеру в качестве комиссионного вознаграждения.

Предприятия, оказывающие посреднические услуги (за исключением предприятий торговли), отражают выручку, начисленную от реализации посреднических услуг (в том числе и предприятия-комиссионеры, участвующие в расчетах).

Строительные организации по этой строке указывают выручку от сдачи объектов строительства и от выполнения строительно-монтажных работ (включая объемы работ, выполненных субподрядными организациями).

Следует учитывать, что у предприятия, определяющего выручку от реализации продукции (работ, услуг) по отгрузке для целей налогообложения (за исключением предприятий торговли и строительных организаций), данные, отраженные по этой строке, должны быть сопоставимы с данными расчета по налогу на пользователей автомобильных дорог (строка 1 графа 2 расчета) и данными расчета по налогу на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы (строка 1 графа 2 расчета) за 9 месяцев 1998 г.

По строке 020 указывается себестоимость продукции (работ, услуг), выручка от реализации которых отражена по строке 010 отчета о прибылях и убытках. Предприятия оптовой и розничной торговли указывают по данной строке себестоимость реализованных товаров, списанных с кредита счета 41 "Товары" в дебет счета 46. Промышленные предприятия указывают в этой строке прямые расходы, связанные с выпуском продукции; расходы вспомогательных производств; расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства; потери от брака, включаемые в себестоимость. При заполнении этой строки предприятия промышленности в основном используют данные, отраженные по кредиту счета 40 "Готовая продукция"; предприятия, выполняющие работы (оказывающие услуги), - по кредиту счета 20 "Основное производство".

Организации, учетная политика которых не предусматривает списания общехозяйственных расходов непосредственно в дебет счета 46, отражают по строке 020 сумму общехозяйственных расходов, учтенную на счете 26 "Общехозяйственные расходы" и отнесенную в дебет счета 20 "Основное производство".

По строке 030 отражаются расходы организации, связанные со сбытом продукции и списанные в дебет счета 46. В частности, промышленным предприятием здесь могут отражаться расходы на тару и упаковку продукции, на доставку продукции до места назначения (реализации) и погрузочно-разгрузочные работы, комиссионные вознаграждения, уплаченные торговым и снабженческо-сбытовым организациям, расходы на рекламу, на содержание помещений для хранения продукции в местах ее реализации; заработная плата продавцов и другие

аналогичные расходы.

Организации оптовой и розничной торговли отражают по этой строке затраты, учтенные на счете 44 “Издержки обращения” и списанные в дебет счета 46 (затраты, связанные с перевозкой товаров, оплатой труда, арендой и содержанием производственных зданий и сооружений, износом МБП и основных средств, хранением товаров, рекламой и пр.).

Строку 040 заполняют предприятия и организации, учетная политика которых предусматривает списание общехозяйственных расходов непосредственно в дебет счета 46. Здесь отражаются расходы, не связанные напрямую с производственным процессом. К ним относятся расходы на содержание нехозяйственного персонала (администрации, бухгалтерии, обслуживающего персонала и т.д.), амортизация и затраты на ремонт основных средств общехозяйственного назначения или оплата за их аренду, оплата информационных, консультационных и аудиторских услуг и т. д.

По строкам 060 и 070 следует указать сумму процентов, подлежащих (причитающихся) к уплате по облигациям и депозитам предприятия, финансовым и товарным векселям, а также суммы, начисленные банками и другими кредитными организациями за пользование средствами на счетах предприятий.

По строке 080 отражаются доходы, полученные на территории Российской Федерации и за ее пределами от долевого участия в деятельности других организаций. В случае наличия у предприятия ценных бумаг (акций), а также вложений в уставные капиталы других организаций по строке 080 отражается сумма начисленных дивидендов, причитающихся к получению с этих организаций. Также здесь указываются доходы, которые предприятие должно получить в результате осуществления совместной деятельности без образования юридического лица.

По строке 090 приводятся данные, связанные с движением имущества организации, учтенные на счетах 47 “Реализация” и прочее выбытие основных средств” и 48 “Реализация прочих активов”.

Так, здесь указывается выручка без налога на добавленную стоимость от реализации имущества (основных средств, ценных бумаг, материалов и запасов, МБП, валютных ценностей, дебиторской задолженности и пр.) организации, отраженная по кредиту счетов 47 и 48, а также выручка от сдачи имущества в аренду. Кроме того, в строке 090 отражаются положительные курсовые разницы, образовавшиеся в результате переоценки имущества и обязательств, выраженных в иностранной валюте.

По строке 100 показывается стоимость выбывшего имущества, отраженная по дебету счетов 47 и 48, а также расходы, связанные с его выбытием. В частности, в этой строке необходимо указать стоимость (остаточную стоимость) реализованных ТМЦ, списанных в дебет счетов 47 и 48; расходы по уплате вознаграждений посредническим и консультационным организациям, с помощью которых были реализованы основные средства или другое имущество организации, оплату услуг банков по реализации (конвертации) валюты и т. д. По этой строке также отражаются затраты на содержание законсервированных мощностей и объектов, аннулирование производственных заказов и прекращение производства, не давшего продукции, отрицательные курсовые разницы, налоги и сборы, уплачиваемые за счет финансовых результатов организации (налог на имущество, сбор на нужды образовательных учреждений, налог на рекламу и т. д.).

По строке 120 следует отразить внереализационные доходы организации, не учтенные по строкам 060 и 090.

Строка 130 предназначена для отражения внереализационных расходов организации, не учтенных по строкам 070 и 100 формы.

По строке 150 указывается сумма налога на прибыль, начисленная



предприятием к уплате в бюджет и учтенная по дебету счета 81 "Использование прибыли" и кредиту счета 68 "Расчеты с бюджетом".

В строку 160 вносятся суммы, причитающиеся к уплате в бюджет за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации, учитываемые по дебету счета 81 "Использование прибыли" (за исключением налога на прибыль, отраженного по строке 150). В частности, здесь необходимо отразить суммы, подлежащие внесению в бюджет в виде штрафных санкций, начисленных за сокрытие (занижение) прибыли или иных объектов налогообложения, сумму получения необоснованной прибыли вследствие завышения цен на продукцию (по товарам, на которые установлены государственные регулируемые цены) и другие виды штрафных санкций, подлежащих внесению в бюджет в соответствии с законодательством Российской Федерации.

## **19. ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ**

Сведения о движении денежных средств организации, учитываемых на счетах бухгалтерского учета 50 "Касса", 51 "Расчетный счет", 52 "Валютный счет", 55 "Специальные счета в банках", представляются в валюте Российской Федерации.

В случае наличия (движения) денежных средств в иностранной валюте сначала составляется расчет в иностранной валюте по каждому ее виду. После этого данные каждого расчета, составленного в иностранной валюте, пересчитываются по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату составления бухгалтерской отчетности. Полученные данные по отдельным расчетам суммируются при заполнении соответствующих строк формы.

Разделы 2 "Поступило денежных средств" и 3 "Направлено денежных средств" формы составляются в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности организации.

При этом для целей составления отчета о движении денежных средств под текущей деятельностью понимается:

деятельность организации, преследующая извлечение прибыли в качестве основной цели либо не имеющая извлечение прибыли в качестве такой цели в соответствии с предметом и целями деятельности, т.е. производством промышленной продукции, выполнением строительных работ, сельским хозяйством, торговлей, общественным питанием, заготовкой сельскохозяйственной продукции, сдачей имущества в аренду и другими аналогичными видами деятельности;

под инвестиционной деятельностью – деятельность организации, связанная с капитальными вложениями организации в связи с приобретением земельных участков, зданий и иной недвижимости, оборудования, нематериальных активов и других внеоборотных активов, а также их продаж; с осуществлением долгосрочных финансовых вложений в другие организации, выпуском облигаций и других ценных бумаг долгосрочного характера и т.п.;

под финансовой деятельностью – деятельность организации, связанная с осуществлением краткосрочных финансовых вложений, выпуском облигаций и иных ценных бумаг краткосрочного характера, выбытием ранее приобретенных на срок до 12 месяцев акций, облигаций и т.п.

По строкам 030—110 отражаются суммы денежных средств, фактически поступившие на счета учета денежных средств за период с начала года за реализованные товары, продукцию, работы, услуги, включая реализацию продукции, работ, услуг обслуживающих производств и хозяйств (подсобное хозяйство, жилищно-коммунальное хозяйство и т.п.), за реализацию прочего имущества; авансы от покупателей и прочих контрагентов как прочие операционные и внереализационные доходы, суммы денежных средств, поступивших на счета их учета безвозмездно, и т.п.

Получение денежных средств в банках или иных кредитных учреждениях в кассу организации для хозяйственных нужд (выплаты заработной платы, командировочных, выдача подотчетных сумм и т.п.) отражается по строке 100.

По строкам 130—250 отражаются суммы, фактически выданные из кассы, перечисленные с расчетного и иных счетов организации на приобретение товарно-материальных ценностей, оплату работ, услуг (в том числе в виде авансов) вне зависимости от источника выплат, на командировочные и хозяйственные нужды, выполнение обязательств перед бюджетом, погашение кредитов (займов), выплату процентов по полученным кредитам и прочие нужды.

По строке 240 показываются суммы денежных средств, сданных организацией в банк или иное кредитное учреждение.

При поступлении средств от продажи иностранной валюты (включая обязательную) на счета в банках или в кассу организации соответствующие суммы отражаются по строке 040. При этом сумма проданной иностранной валюты включается в данные по строке 250.

При приобретении организацией иностранной валюты перечисленные денежные средства в рублях отражаются по строке 250, а поступление приобретенной иностранной валюты – по строке 110.

При наличии по строкам 110 и 250 формы № 4 существенных оборотов следует дать их расшифровку по вписываемым строкам 111, 112, 251, 252 и т.д.

При заполнении строк 090, 200 и 210 следует иметь в виду, что в графе 5 приводятся данные, относящиеся к долгосрочным финансовым вложениям, а в графе 6 - к краткосрочным финансовым вложениям.

Справочно приводятся данные о сумме денежных средств, поступивших в кассу по наличному расчету (кроме сумм, отраженных в строке 100), в том числе от юридических и физических лиц (строки 280 и 290). При этом данные о наличных расчетах с физическими лицами приводятся в разрезе расчетов с применением контрольно-кассовых аппаратов, а также в порядке выдачи квитанций, путевок, билетов, талонов, знаков почтовой оплаты или других приравниваемых к чекам документов строгой отчетности по формам, утвержденным Минфином России в соответствии с постановлением Совета Министров правительства Российской Федерации от 30 июля 1993 года № 745 (строки 291 и 292).

## **20. КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ОРГАНИЗАЦИИ**

### **20.1. Консолидация в бухгалтерской отчетности организации показателей ее дочерних и зависимых обществ**

В соответствии с Положением о бухгалтерском учете в Российской Федерации, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 26 декабря 1994 г. № 170, в случае наличия у организации дочерних и зависимых обществ, помимо собственного бухгалтерского отчета, составляется также сводная бухгалтерская отчетность, включающая показатели отчетов таких обществ, находящихся на территории РФ и за ее пределами.

Организация, имеющая дочерние и зависимые общества, должна составлять сводную годовую бухгалтерскую отчетность не позднее 25 апреля следующего за отчетным года и представлять ее в порядке и сроки, установленные законодательством Российской Федерации.

Унитарному предприятию, имеющему дочерние предприятия, сроки составления и представления сводного годового бухгалтерского отчета устанавливает государственный орган или орган местного управления, уполномоченный на его создание, в пределах сроков, установленных Положением для министерств, ведомств и других федеральных органов исполнительной власти (45 дней по квартальной отчетности и 25 апреля следующего за отчетным года).

Сводная бухгалтерская отчетность составляется в объеме форм, установленном Министерством финансов РФ для юридических лиц в соответствии с Положением.

*При составлении сводной годовой бухгалтерской отчетности основное общество, имеющееклады в дочерние и зависимые общества, руководствуется следующим:*

показатели активов и пассивов балансов дочерних обществ необходимо складывать. В случае когда участие основного общества в уставном капитале дочернего общества менее 50%, показатели активов и пассивов баланса такого дочернего общества складываются исходя из доли участия в уставном капитале;

показатели баланса, отражающие взаимные расчеты и обязательства основного и дочернего общества, в сводную отчетность не включаются;

прибыль дочерних обществ необходимо суммировать;

показатели отчета о прибылях и убытках, отражающие взаимные объемы реализации между основным и дочерним обществом, и затраты, приходящиеся на них, а также прочие взаимные доходы и расходы в сводную отчетность не включаются;

дивиденды, выплачиваемые дочерним обществом основному обществу, в сводной отчетности не отражаются. В отчетности показывают только дивиденды, выплачиваемые (начисленные) основным обществом;

инвестиции основного общества в дочернее общество и соответственно в уставный капитал дочернего общества в части, внесенной основным обществом, в сводную отчетность не включаются;

показатели бухгалтерской отчетности дочернего общества включаются в сводную отчетность основного общества за отчетный период начиная с даты регистрации дочернего общества.

## **20.2. Принципы составления сводной (консолидированной) бухгалтерской отчетности согласно GAAP**

Порядок составления сводной (консолидированной) бухгалтерской отчетности согласно GAAP определен американским Советом по стандартам финансового учета (далее по тексту - Совет по стандартам) в стандарте 94 "Консолидация финансовой отчетности" и Международными стандартами бухгалтерского учета IAS 27 "Сводная финансовая отчетность", IAS 28 "Учет инвестиций в дочерние предприятия".

Стандартом 94 установлено, что в случае, когда материнская компания владеет более 50% акций дочернего предприятия (а также в некоторых других ситуациях), материнская компания должна представлять сводную (консолидированную) отчетность.

Подготовка и составление сводной (консолидированной) отчетности выполняется в несколько этапов.

### ***Этап 1. Составление бухгалтерской отчетности дочерними предприятиями.***

Если учетная политика дочернего предприятия отличается от учетной политики материнского, то в этом случае, согласно Стандарту 94, дочернее предприятие должно предоставить для подготовки сводной (консолидированной) отчетности отчетность, составленную по принципам, применяемым материнской компанией.

Помимо бухгалтерской отчетности, дочернее предприятие должно предоставить материнской компании информацию о состоянии взаиморасчетов с материнской компанией: по формированию уставного капитала дочернего предприятия; расчеты по дивидендам и иному распределению чистой прибыли; расчеты с материнской компанией по текущим операциям.

Состояние взаиморасчетов обязательно подтверждается двусторонним актом выверки взаиморасчетов;

сведения о движении товаров (работ, услуг) по продажным ценам и по себестоимости между дочерним и материнским предприятиями, а также между дочерним и другими дочерними предприятиями этой же материнской компании (внутригрупповой оборот);

сведения о наименовании других собственников дочернего предприятия и о тех долях (процентах) уставного капитала дочернего предприятия, которые не принадлежат материнской компании, а принадлежат другим собственникам.

*Этап 2. Исключение внутригруппового оборота, взаиморасчетов и взаимопро-никновений в уставные (акционерные) капиталы предприятий консолидированной группы.* Согласно мировой практике, из показателей сводного (консолидированно-го) отчета о прибылях и убытках должен быть исключен внутригрупповой оборот. Такое же требование содержится и в российской системе регулирования бухгалтерского учета.

*Этап 3. Определение так называемой доли меньшинства (minority interest) в капитале дочернего предприятия, т.е. сумм тех долей капитала дочернего предприятия, которые не принадлежат материнской компании, а принадлежат другим собственникам.*

*Этап 4. Консолидация отчета о прибылях и убытках с исключением внутригруппового оборота.*

*Этап 5. Консолидация бухгалтерского баланса и отчета о денежных потоках.*

Технически консолидация выполняется с помощью так называемых консолидационных таблиц. Показатели соответствующих отчетов материнского и дочерних предприятий суммируют с учетом сделанных консолидационных проводок.

## **21. АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ ПО БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

В соответствии со статьей 13 Федерального закона Российской Федерации “О бухгалтерском учете” от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ в состав бухгалтерской отчетности организации должно включаться также аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту.

Перечень критериев, в соответствии с которыми бухгалтерская отчетность экономических субъектов подлежит обязательному аудиту, приводится в постановлении правительства Российской Федерации от 7 декабря 1994 года № 1355 (с последующими изменениями).

В настоящее время обязательной аудиторской проверке подлежат:

открытые акционерные общества независимо от числа акционеров и размера уставного капитала;

банки и другие кредитные учреждения;

страховые организации и общества взаимного страхования;

товарные и фондовые биржи;

инвестиционные институты (инвестиционные и чековые инвестиционные фонды, холдинговые компании);

внебюджетные фонды, источником образования которых являются обязательные отчисления, предусмотренные законодательством Российской Федерации;

благотворительные и иные (неинвестиционные) фонды, источником образования которых являются добровольные отчисления физических и юридических лиц;

экономические субъекты с долей уставного капитала, принадлежащей иностранным инвесторам;

экономические субъекты при наличии объема выручки от реализации продукции (работ, услуг) за год, превышающего в 500 тыс. раз установленный законодательством минимальный размер оплаты труда;

экономические субъекты при наличии суммы активов баланса, превышающей на конец отчетного года в 200 тыс. раз установленный законодательством минимальный размер оплаты труда.

При этом в соответствии с п. 7 Временных правил аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденных Указом Президента Российской Федерации от 22 декабря 1993 г. № 2263, за уклонение экономического субъекта от проведения обязательной аудиторской проверки по решению суда могут быть наложены весьма существенные штрафные санкции:

штраф с экономического субъекта в сумме от 100 до 500 - кратного размера установленной законом минимальной оплаты труда;

штраф с руководителя экономического субъекта в сумме от 50 до 80-кратного размера установленной законом минимальной оплаты труда.

В настоящее время вопросами общего регулирования аудиторской деятельности и разработки аудиторских стандартов занимается Комиссия по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации — головной государственный орган в области аудита, и все нормативные документы, касающиеся аудиторской деятельности, в обязательном порядке проходят через нее.

Согласно ст. 86 Федерального закона Российской Федерации “Об акционерных обществах” от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ аудитор (гражданин или аудиторская организация) осуществляет проверку финансово-хозяйственной деятельности общества. При этом аудитор должен быть утвержден общим собранием акционеров, а размер оплаты его услуг определяется советом директоров общества. В ст. 87 данного Закона установлено, что в заключении аудитора должны быть подтверждение достоверности данных, содержащихся в отчетности, а также информация о фактах нарушения правовых актов. В ст. 202 Уголовного кодекса Российской Федерации, введенного в действие с 1 января 1997 г. Федеральным законом от 13 июня 1996 года № 64-ФЗ, впервые в отечественной уголовной практике устанавливается уголовная ответственность за злоупотребление полномочиями частными аудиторами. При этом составом уголовного преступления считается использование частным аудитором “своих полномочий вопреки задачам своей деятельности и в целях извлечения выгод и преимуществ для себя или других лиц либо нанесения вреда другим лицам, если это деяние причинило существенный вред правам и законным интересам граждан или организаций либо охраняемым законом интересам общества или государства”. Мера наказания варьирует от штрафа в размере от 500 минимальных размеров оплаты труда до лишения свободы на срок до 3 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет.

В соответствии с Временными правилами аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденными Указом Президента Российской Федерации “Об аудиторской деятельности в Российской Федерации” от 22 декабря 1993 г. № 2263, по результатам аудиторской проверки подготавливается аудиторское заключение, состоящее из 3 частей: вводной, аналитической и итоговой.

Комиссия по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации одобрила Порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности, что было зафиксировано в протоколе от 9 февраля 1996 г. № 1.

В соответствии с этими нормативными документами аудиторское заключение должно содержать:

*во вводной части* - наименование аудиторской фирмы (фамилия, имя, отчество аудитора), юридический адрес, данные государственной регистрации, номер и дату выдачи лицензии (с указанием вида аудита и срока действия лицензии), банковские реквизиты;

*в аналитической части*: наименование экономического субъекта и временные рамки проверяемого периода; результаты экспертизы системы внутреннего контроля и состояния бухгалтерского учета в экономическом субъекте; факты выявленных в ходе проверки существенных нарушений порядка ведения бухгалтерского учета, повлекшие за собой искажение бухгалтерской отчетности и связанные с этим недоимки по налогам и обязательным платежам и сборам;

*в итоговой части*: констатацию вывода о полной достоверности (недостоверности, условной достоверности — при условии исправления выявленных ошибок) бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта.

Каждая страница аудиторского заключения подписывается аудитором, проводившим проверку, и заверяется его личной печатью.

Аудиторское заключение брошюруется вместе с бухгалтерской отчетностью и предоставляется для ознакомления исполнительным дирекциям и акционерам (участникам) экономического субъекта.

Всем внешним заинтересованным лицам (налоговым службам, кредитным учреждениям, средствам массовой информации - в случае публикации баланса и др.) предоставляется только итоговая часть аудиторского заключения, содержащая вывод о степени достоверности бухгалтерской отчетности.

## 22. ПРИМЕР УЧЕТА ОСНОВНЫХ ОПЕРАЦИЙ С СОСТАВЛЕНИЕМ ОТЧЕТНОСТИ

Рассмотрим практическую задачу. Пусть на 1 января 199 г. в ЗАО «Диалекс» на синтетических счетах имелись следующие остатки (табл.3):

Таблица 3

Синтетические счета ЗАО «Диалекс»

№ счета	Наименование статей	Сумма
01	«Основные средства»	30 120
10	«Материалы»	50 120
20	«Основное производство»	150 120
50	«Касса»	1 120
51	«Расчетный счет»	38 120
75	«Расчеты с учредителями» (задолженность учредителей)	3 120
02	«Износ основных средств»	20 120
88	«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (нераспределенная прибыль прошлых лет)	110 120
85	«Уставный капитал»	57 120
88/4	«Фонд социальной сферы»	5 120
92	«Долгосрочные кредиты банков»	74 120
90	«Краткосрочные кредиты банков»	3 120
94	«Краткосрочные займы»	3 000

Бухгалтерский учет на данном предприятии ведется по форме бухгалтерского учета Журнал-Главная. В течение I квартала 199 г. были проведены следующие хозяйственные операции, которые нашли отражение в журнале хозяйственных операций.

### ЖУРНАЛ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

№ п/п	Содержание операций	Корреспон- дирующие счета		Сумма (в руб)
		дебет	кре- дит	
1	Произведен расчет зарплаты согласно штатному расписа- нию			
1.1	Начислена зарплата	20	70	9 940
1.2	Денег с расчетного счета поступили в кассу для выдачи зарплаты	50	51	8 923
1.3	Выдана зарплата	70	50	8 923
2.	Исчислены все налоги, удержанные из зарплаты, включая налоги и взносы, базой для налогообложения которых является ФОТ:			
2.1	Начислен подоходный налог	70	68	919
2.2	Начислен 1 % в ПФ РФ	70	69	98
2.3	Выплачены налоги с зарплаты	68,69	51	1 017
2.4	Начислены налоги (ПФ, ФСС, ФОМС, ФЗ)	20	69	3 827
2.5	Выплачены налоги	69	51	3 827
2.6	Начислен сбор на нужды образовательных учреждений	80	68	99
2.7	Выплачен налог	68	51	99
3	Начислен износ основных средств	20	02	2 620
4	Закуплено оборудование на сумму 15 120 руб., включая НДС			
4.1	Перечислено за оборудование	60	51	15 120
4.2	Учтен НДС	19	60	2 520
4.3	Оборудование без НДС	08	60	12 600
5	Учтены затраты, включенные в первоначальную стоимость основных средств на 1 120 руб., включая НДС	60	51	1 120
5.1	Учтен НДС	19	60	187
5.2	Затраты без НДС	08	60	933
6	Введено в эксплуатацию оборудование	01	08	13 533
7	Поступило от поставщика сырье на сумму 5 120 руб., включая НДС	60	51	5 120
7.1	Учтен НДС	19	60	853
7.2	Стоимость сырья без НДС	10	60	4 267
8	Отпущены материалы в основное производство	20	10	5 120
9	Учредителями внесено в счет задолженности в уставный капитал 3 120 руб. В том числе:			
9.1	Материалы	10	75	1 040
9.2	Нематериальные активы	04	75	740
9.3	Расчетный счет	51	75	1 340
10	Выданы подотчетному лицу деньги из кассы	71	50	820



продолжение таблицы 4

№ п/п	Содержание операций	Корреспондирующие счета		Сумма (в руб)
		дебет	кредит	
11	Подотчетным лицом приобретены калькуляторы на сумму 620 руб., включая НДС			
11.1	Учен НДС	19	71	103
11.2	Стоимость калькуляторов без НДС	12	71	517
11.3	Остаток внесен в кассу	50	71	200
12	Выпущена готовая продукция	40	20	171 627
13	Отпущена готовая продукция	62	46	400 120
14	Получена выручка за отпущенную продукцию, включая НДС	51	62	400 120
14.1	Учен НДС	46	68	66 700
14.2	Выручка без НДС			333 420
15	Списана на реализацию фактическая производственная себестоимость отпущенной продукции	45	40	171 627
		46	45	171 627
16	Определен финансовый результат от реализованной продукции	46	80	161 793
17	Погашен краткосрочный кредит банка	90	51	3 120
18	Списан НДС на расчеты с бюджетом по приобретенным материалам	68	19	853
19	Уплачен НДС	68	51	65 847
20	Начислен налог на прибыль			
20.1	Начислен налог	81	68	56 593
20.2	Уплачен налог	68	51	56 593
21	Списаны платежи в бюджет из прибыли	80	81	56 593
	ИТОГО			1889638

Все операции из журнала хозяйственных операций разнесены в мемориальные ордера.

**Мемориальный ордер № 1 "Касса"**

№ п/п	Содержание операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
		дебет	кредит	
1	Поступили наличные			
2	Деньги с расчетного счета поступили в кассу для выдачи зарплаты	50	51	8 923
	Подотчетным лицом деньги внесены в кассу	50	71	200
	Итого			9 123
3	Выбыли наличные			
4	Выдана зарплата	70	50	8 923
	Выданы деньги подотчетному лицу	71	50	820
	Итого			9 743
	Всего			18 866

**Мемориальный ордер №2 “Расчетный счет”**

№ п/п	Содержание операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
		дебет	кредит	
1	Поступили наличные			
	Учредителями внесено в счет задолженности	51	75	1 340
2	Получена выручка за отгруженную продукцию	51	62	400 120
	Итого			401 460
3	Выбыли наличные			
	Выплачены налоги с зарплаты			
	Подходный налог	68	51	919
	1% ПФ РФ	69	51	98
4	Выплачены налоги от ФОТа	69	51	3 827
5	Выплачен сбор на нужды образовательных учреждений	68	51	99
6	Запущено оборудование	60	51	15 120
7	Учтены затраты	60	51	1 120
8	Поступило от поставщика сырье	60	51	5 120
9	Погашен краткосрочный кредит банка	90	51	3 120
10	Уплачен НДС	68	51	65 847
11	Уплачен налог на прибыль	68	51	56 593
	Итого			151 863
	Всего			553 323

**Мемориальный ордер №3 “Расчеты и прочие операции”**

№ п/п	Содержание операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
		дебет	кредит	
1	Учтен НДС с оборудования	19	60	2 520
2	Оборудование поступило на склад	08	60	12 600
3	Учтен НДС с затрат на установку и доставку оборудования	19	60	187
4	Стоимость затрат без НДС	08	60	933
5	Учтен НДС с сырья	19	60	853
6	Материалы без НДС	10	60	4 267
	Итого			21 360
7	Подотчетным лицом приобретены калькуляторы	12	71	517
8	Учтен НДС	19	71	103
	Итого			620
	Всего			21 980

**Мемориальный ордер №4 “Затраты на производство”**

№ п/п	Содержание операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
		дебет	кредит	
1	Начислена зарплата	20	70	9 940
2	Начислены налоги от ФОТа	20	69	3 827
3	Начислен износ основных средств	20	02	2 620
4	Отпущены материалы в производство	20	10	5 120
	Итого			21 507
5	Выпущена готовая продукция	40	20	171 627
	Итого			171 627
	Всего			193 134

**Мемориальный ордер №5 “Разные операции”**

№ п/п	Содержание операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
		дебет	кредит	
1	Начислен подоходный налог с зарплаты	70	68	919
2	Начислен 1 % в ПФ РФ	70	69	98
3	Начислен сбор на нужды образовательных учреждений	80	68	99
4	Введено в эксплуатацию оборудование	01	08	13 533
5	Учредителями внесено в счет задолженности			
	Материалы	10	75	1 040
	Нематериальные активы	04	75	740
6	Отпущена покупателю готовая продукция	62	46	400 120
7	Учтен НДС от выручки	46	68	66 700
8	Списана на реализацию фактическая производственная себестоимость отпущенной продукции	45	40	171 627
		46	45	171 627
9	Определен финансовый результат от реализованной продукции	46	80	161 793
10	Списан НДС на расчеты с бюджетом по приобретенным материалам	68	19	853
11	Начислен налог на прибыль	81	68	56 593
12	Списаны платежи в бюджет из прибыли	80	81	56 593
	Всего			1102335

Мемориальные ордера регистрируют в регистре синтетического учета – книге “Журнал – Главная”, которая представляет собой оборотно-сальдовый баланс предприятия и служит основанием для составления сальдового баланса установленной формы.

Учет в книге “Журнал – Главная” ведут, как правило, по синтетическим счетам. По решению главного бухгалтера книгу “Журнал – Главная” можно вести по субсчетам.

№ п/п	Сумма	Счет 01		Счет 02		Счет 04		Счет 08	
		дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
С <sub>1</sub>		30 120			20 120				
1	18866								
2	553323								
3	21980							13 533	
4	193 134				2 620				
5	1102335	13 533				740			13 533
Оборот	1889638	13 533			2 620	740		13 533	13 533
С <sub>2</sub>		43 653			22 740	740			

№ п/п	Счет 10		Счет 12		Счет 19		Счет 20	
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
С <sub>1</sub>	50120						150 120	
1								
2								
3	4 267		517		3 663			
4		5 120					21 507	171 627
5	1 040					853		
Оборот	5 307	5 120	517		3 663	853	21 507	171 627
С <sub>2</sub>	50 307		517		2 810			

№ п/п	Счет 40		Счет 45		Счет 46		Счет 50	
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
С <sub>1</sub>							1 120	
1							9 123	9 743
2								
3								
4	171627							
5		171 627	171 627	171 627	400 120	400 120		
Оборот	171627	171 627	171 627	171 627	400 120	400 120	9 123	9 743
С <sub>2</sub>							500	

№ п/п	Счет 51		Счет 60		Счет 62		Счет 68	
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
С <sub>1</sub>	38 120							
1		8 923						
2	401 460	151863	21 360			400120	123 458	
3				21 360				
4								
5					400 120		853	124 311
Оборот	401 460	160786	21 360	21 360	400 120	400120	124 311	124 311
С <sub>2</sub>	278 794							

№ п/п	Счет 69		Счет 70		Счет 71		Счет 75	
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
С <sub>1</sub>							3 120	
1			8 923		820	200		
2	3 925							1 340
3						620		
4		3 827		9 940				
5		98	1 017					1 780
Обо- рот	3 925	3 925	9 940	9 940	820	820		3 120
С <sub>2</sub>								

№ п/п	Счет 80		Счет 81		Счет 85		Счет 88	
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
С <sub>1</sub>						57 120		110 120
1								
2								
3								
4								
5	56 692	161 793	56 593	56 593				
Обо- рот	56 692	161 793	56 593	56 593				
С <sub>2</sub>		105 101				57 120		110 120

№ п/п	Счет 88/4		Счет 90		Счет 92		Счет 94	
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
С <sub>1</sub>		5 120		3 120		74 120		3 000
1								
2			3 120					
3								
4								
5								
Обо- рот			3 120					
С <sub>2</sub>		5 120				74 120		3 000

Счет 75	
дебет	кредит
3 120	
	1 340
	1 780
	3 120

Счет 88	
дебет	кредит
	110 120
	110 120

Счет 94	
дебет	кредит
	3 000
	3 000

Утверждена приказом Министерства финансов Российской Федерации  
№81н от 21 ноября 1997 года  
для годовой бухгалтерской отчетности за 1997 г.

Идентификационный номер налогоплательщика 

7	7	7	2	0	2	3	0	2	5
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

### БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

Форма №1 по ОКУД  
на 1 апреля 199\_\_ г. Дата (год, месяц, число)

Организация ЗАО "Диалекс" по ОКПО  
Отрасль (вид деятельности) по ОКОНХ  
Организационно-правовая форма по КОПФ  
Орган управления государственным имуществом по ОКПО  
Единица измерения: по СОЕИ

Коды		
0710001		

Контрольная сумма

Адрес: \_\_\_\_\_

Дата высылки  
Дата получения  
Срок представления


АКТИВ	Код стр.	На начало года	На конец отчетного периода
1	2	3	4
<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
Нематериальные активы (04, 05) .....	110	-	740
в том числе:			
организационные расходы .....	111	-	-
патенты, лицензии, товарные знаки (знаки обслуживания), иные аналогичные с перечисленными права и активы .....	112	-	-
Основные средства (01, 02, 03) .....	120	10000	20913
в том числе:			
земельные участки и объекты природопользования.....	121	-	-
здания, сооружения машины и оборудование .....	122	10000	20913
Незавершенное строительство (07, 08, 61).....	130		
Долгосрочные финансовые вложения (06, 82) .....	140		
в том числе:			
инвестиции в дочерние общества .....	141		
инвестиции в зависимые общества .....	142		
инвестиции в другие организации .....	143		
займы, предоставленные организациям на срок более 12 месяцев .....	144		
прочие долгосрочные финансовые вложения .....	145		
Прочие внеоборотные активы .....	150		
<b>Итого по разделу I .....</b>	<b>190</b>	<b>10000</b>	<b>21653</b>

1	2	3	4
<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
Запасы .....	210	200240	50824
в том числе:			
сырье, материалы и другие аналогичные ценно-			
сти (10, 15, 16) .....	211	50120	50307
животные на выращивании и откорме (11) .....	212	-	-
малоценные и быстроизнашивающиеся предметы			
(12, 13, 16) .....	213	-	517
затраты в незавершенном производстве (издерж-			
ках обращения) (20, 21, 23, 29, 30, 36, 44) .....	214	150120	-
готовая продукция и товары для перепродажи			
(40, 41) .....	215	-	-
товары отгруженные (45) .....	216	-	-
расходы будущих периодов (31) .....	217	-	-
прочие запасы и затраты .....	218	-	-
Налог на добавленную стоимость по приобретенным			
ценностям (19) .....	220	-	2810
Дебиторская задолженность (платежи по которой			
ожидаются более чем через 12 месяцев после отчет-			
ной даты) .....	230	-	-
в том числе:			
покупатели и заказчики (62, 76, 82) .....	231	-	-
векселя к получению (62) .....	232	-	-
задолженность дочерних и зависимых обществ			
(78) .....	233	-	-
авансы выданные (61) .....	234	-	-
прочие дебиторы .....	235	-	-
Дебиторская задолженность (платежи по которой			
ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной			
даты) .....	240	3120	-
в том числе:			
покупатели и заказчики (62, 76, 82) .....	241	-	-
векселя к получению (62) .....	242	-	-
задолженность дочерних и зависимых обществ			
(78) .....	243	-	-
задолженность участников (учредителей) по			
взносам в уставной капитал (75) .....	244	3120	-
авансы выданные (61) .....	245	-	-
прочие дебиторы .....	246	-	-
Краткосрочные финансовые вложения (56, 58, 82) ...	250	-	-
в том числе:			
инвестиции в зависимые общества .....	251	-	-
собственные акции, выкупленные у акционеров ..	252	-	-
прочие краткосрочные финансовые вложения .....	253	-	-
Денежные средства .....	260	39240	279294
в том числе:			
касса (50) .....	261	1120	500
расчетные счета (51) .....	262	38120	278794
валютные счета (52) .....	263	-	-
прочие денежные средства (55, 56, 57) .....	264	-	-
Прочие оборотные активы .....	270	-	-
<b>Итого по разделу II .....</b>	<b>290</b>	<b>242600</b>	<b>332928</b>



1	2	3	4
<b>III. УБЫТКИ</b>			
Непокрытые убытки прошлых лет (88) .....	310	-	-
Непокрытый убыток отчетного года .....	320	x	-
<b>Итого по разделу III .....</b>	<b>390</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>БАЛАНС (сумма строк 190 + 290 + 390)</b>	<b>399</b>	<b>959600</b>	<b>354581</b>

ПАССИВ	Код стр.	На начало года	На конец отчетного периода
<b>IV. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ</b>			
Уставный капитал (85).....	410	57120	57120
Добавочный капитал (87) .....	420	-	-
Резервный капитал (86).....	430	-	-
в том числе:			
резервные фонды, образованные в соответствии с законодательством .....	431	-	-
резервы, образованные в соответствии с учредительными документами .....	432	-	-
Фонды накопления (88).....	440	-	-
Фонд социальной сферы (88) .....	450	5120	5120
Целевые финансирование и поступления (96) .....	460		
Нераспределенная прибыль прошлых лет (88) .....	470	110120	110120
Нераспределенная прибыль отчетного года .....	480	x	105101
<b>Итого по разделу IV .....</b>	<b>490</b>	<b>172360</b>	<b>277461</b>
<b>V. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ПАССИВЫ</b>			
Заемные средства (92, 95) .....	510	74120	74120
в том числе:			
кредиты банков, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты .....	511	74120	74120
прочие займы, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты .....	512	-	-
Прочие долгосрочные пассивы.....	520	-	-
<b>Итого по разделу V .....</b>	<b>590</b>	<b>74120</b>	<b>74120</b>
<b>VI. КРАТКОСРОЧНЫЕ ПАССИВЫ</b>			
Заемные средства (90, 94) .....	610	6120	3000
в том числе:			
кредиты банков .....	611	3120	-
прочие займы .....	612	3000	3000
Кредиторская задолженность .....	620	-	-
в том числе:			
поставщики и подрядчики (60, 76) .....	621	-	-
векселя к уплате (60) .....	622	-	-
задолженность перед дочерними и зависимыми обществами (78) .....	623	-	-
по оплате труда (70) .....	624	-	-
по социальному страхованию и обеспечению (69) .....	625	-	-
задолженность перед бюджетом (68) .....	626	-	-

1	2	3	4
авансы полученные (64) .....	627	-	-
прочие кредиторы .....	628	-	-
Расчеты по дивидендам (75) .....	630	-	-
Доходы будущих периодов (83) .....	640	-	-
Фонды потребления (88) .....	650	-	-
Резервы предстоящих расходов и платежей (89) .....	660	-	-
Прочие краткосрочные пассивы .....	670	-	-
<b>Итого по разделу VI .....</b>	<b>690</b>	<b>6120</b>	<b>3000</b>
<b>БАЛАНС (сумма строк 490 + 590 + 690)</b>	<b>699</b>	<b>252600</b>	<b>354581</b>

Руководитель \_\_\_\_\_ Главный бухгалтер \_\_\_\_\_

### 23. АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

В условиях рыночной экономики и новых форм хозяйствования коммерческие организации (предприятия) сталкиваются с рядом ранее не возникавших проблем. Одна из них - квалифицированный выбор партнера на внутреннем и внешнем рынке, поскольку от этого зависит эффективность будущего сотрудничества. Основным, если не единственным, источником информации об устойчивости финансового положения партнера является бухгалтерская отчетность. В рыночной экономике отчетность предприятия базируется на обобщении данных бухгалтерского учета и является информационным звеном, связующим предприятия с обществом и их партнерами - пользователями информации о деятельности предприятия.

Субъектами анализа выступают как непосредственно заинтересованные, так и опосредствованно заинтересованные в деятельности предприятия пользователи информации. К первым относятся собственники средств предприятия, заимодавцы (банки и прочие), поставщики, клиенты (покупатели), налоговые органы, персонал и руководство предприятия. Каждый субъект анализа изучает информацию со своих позиций, исходя из своих интересов.

Вторая группа пользователей финансовой отчетности - это субъекты анализа, которые хотя непосредственно и не заинтересованы в деятельности предприятия, но должны по договору защищать интересы первой группы потребителей отчетности. Это аудиторские фирмы, консультанты, биржи, юристы, пресса, ассоциации, профсоюзы.

В рыночной экономике из-за необходимости формирования публичной финансовой отчетности система бухгалтерского учета в масштабе предприятия, как правило, подразделяется на финансовый и управленческий учет. Соответственно анализ хозяйственной деятельности как составная часть бухгалтерского учета в широком смысле слова также можно подразделить на финансовый и управленческий анализ.

В условиях рынка финансовое планирование утрачивает черты централизованного административного целеполагания, извне задающего предприятию множество параметров его деятельности. Современное финансовое планирование направлено прежде всего на выработку гибкой стратегии и тактики хозяйственного поведения предприятия, стремящегося упрочить свои конкурентные позиции в условиях быстро меняющейся рыночной конъюнктуры.

Существует многообразная экономическая информация о деятельности

предприятий и множество способов анализа этой деятельности. Финансовый анализ по данным финансовой отчетности называют классическим способом анализа. Внутрихозяйственный финансовый анализ использует в качестве источника информации, кроме финансовой отчетности, также и другие данные системного бухгалтерского учета, данные о технической подготовке производства, нормативную и плановую информацию и пр.

Различные стороны производственной, сбытовой, снабженческой и финансовой деятельности предприятия получают законченную денежную оценку в системе показателей финансовых результатов. Обобщенно эти показатели представлены в отчете о прибылях и убытках.

**Финансовый результат деятельности предприятия** - балансовая прибыль или убыток - представляет собой алгебраическую сумму результата (прибыли или убытка) от реализации товарной продукции (работ, услуг), результата (прибыли или убытка) от прочей реализации, доходов и расходов от внереализационных операций. Формализованный расчет балансовой прибыли представлен ниже:

$$P^b = P^p \pm P^{np} \pm P^{вн},$$

где  $P^b$  - балансовая прибыль или убыток;

$P^p$  - результат от реализации товарной продукции (работ, услуг);

$P^{np}$  - результат от прочей реализации;

$P^{вн}$  - результат (доходы и расходы) от внереализационных операций.

Финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются также показателями выручки (валового дохода) от реализации продукции, величиной налога на добавленную стоимость.

Выручка от реализации продукции свидетельствует о завершении производственного цикла предприятия, возврате авансированных на производство средств предприятия в денежную наличность и начале нового витка в обороте средств. После вычета из выручки от реализации продукции суммы налога на добавленную стоимость и акцизов, а также затрат на производство реализованной продукции получим чистый результат (прибыль или убыток) от реализации. Прибыль от реализации может быть рассчитана по формуле:

$$P^p = N^p - S^p - P^a,$$

где  $P^p$  - результат от реализации продукции;

$N^p$  - выручка (валовой доход) от реализации продукции (работ, услуг);

$S^p$  - затраты на производство реализованной продукции (работ, услуг);

$P^a$  - налог на добавленную стоимость и акцизы.

Показатели финансовых результатов характеризуют абсолютную эффективность хозяйствования предприятия. Наряду с абсолютной оценкой рассчитывают также относительную эффективность хозяйствования - показатели рентабельности. Отношение балансовой прибыли к средней стоимости имущества предприятия, капитала, основных и оборотных фондов дает общую рентабельность. Рентабельность продукции определяется как отношение прибыли от реализации продукции к выручке от реализации продукции. Рассчитывают также множество других показателей рентабельности, меняя числитель и знаменатель общей формулы расчета рентабельности.

**Задачами анализа финансовых результатов деятельности предприятия являются:** оценка динамики показателей прибыли, обоснованность фактических данных об образовании и распределении прибыли; выявление и измерение действия различных факторов на прибыль; оценка возможных резервов дальнейшего роста прибыли на основе оптимизации объемов производства и издержек.

## 24. ОЦЕНКА ПЛАТЕЖЕСПОСОБНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

**Финансовое состояние предприятия** характеризуется размещением и использованием средств (активов) и источниками их формирования (собственный капитал и обязательства, т.е. пассивы). Эти сведения представлены в балансе предприятия.

Основными факторами, определяющими финансовое состояние, являются, во-первых, выполнение финансового плана и пополнение по мере возникновения потребности собственного оборотного капитала за счет прибыли и, во-вторых, скорость оборачиваемости оборотных средств (активов). Сигнальным показателем, в котором проявляется финансовое состояние, выступает платежеспособность предприятия, под которой подразумевают его способность вовремя удовлетворять платежные требования поставщиков техники и материалов в соответствии с хозяйственными договорами, возвращать кредиты, производить оплату труда персонала, вносить платежи в бюджет. Поскольку выполнение финансового плана в основном зависит от результатов производственной и хозяйственной деятельности в целом, то можно сказать, что финансовое положение определяется всей совокупностью хозяйственных факторов, является наиболее обобщающим показателем. Следовательно, отчет о прибылях и убытках также привлекается для анализа финансового состояния.

Для общей оценки динамики финансового состояния предприятия следует сгруппировать статьи баланса в отдельные специфические группы по признаку ликвидности (статьи актива) и срочности обязательств (статьи пассива).

Следующей важной задачей анализа финансового состояния является исследование абсолютных показателей финансовой устойчивости предприятия. Для данного вида анализа решающее значение имеет вопрос о том, какие абсолютные показатели отражают сущность устойчивости финансового состояния. Ответ на него связан прежде всего с балансовой моделью, из которой исходит анализ. В условиях рынка эта модель имеет следующий вид:

$$F + E^3 + E^p = C^c + C^{ДК} + C^{КК} + C^p,$$

где  $F$  - основные средства и вложения;

$E^3$  - запасы и затраты;

$E^p$  - денежные средства, краткосрочные финансовые вложения, расчеты (дебиторская задолженность) и прочие активы;

$C^c$  - источники собственных средств;

$C^{ДК}$  - долгосрочные кредиты и заемные средства;

$C^{КК}$  - краткосрочные кредиты и заемные средства;

$C^p$  - расчеты (кредиторская задолженность) и прочие пассивы.

Поскольку долгосрочные кредиты и заемные средства направляются преимущественно на приобретение основных средств и на капитальные вложения, преобразуем исходную балансовую формулу:

$$E^3 + E^p = [(C^c + C^{ДК}) - F] + [C^{КК} + C^p].$$

Отсюда можно сделать заключение, что при ограничении:

$$E^3 \leq (C^c + C^{ДК}) - F$$

будет выполняться условие платежеспособности предприятия, т.е. денежные средства, краткосрочные финансовые вложения (ценные бумаги) и активные расчеты покроют краткосрочную задолженность предприятия ( $C^{КК} + C^p$ ):

$$E^p \geq C^{КК} + C^p.$$

Таким образом, соотношение стоимости материальных оборотных средств и величины собственных заемных источников их формирования определяет устойчивость финансового состояния предприятия. Обеспеченность запасов и затрат источниками формирования является сущностью финансовой устойчивости, тогда как платежеспособность выступает ее внешним проявлением. В то же время степень обеспеченности запасов и затрат источниками есть причина той или иной степени платежеспособности (или неплатежеспособности), выступающей как следствие обеспеченности.

Наиболее обобщающим показателем финансовой устойчивости является излишек или недостаток источников средств для формирования запасов и затрат, рассчитываемый в виде разницы величины источников средств и величины запасов и затрат.

Вычисление двух показателей обеспеченности запасов и затрат источниками их формирования позволяет классифицировать финансовые ситуации по степени их устойчивости.

Возможно выделение четырех типов финансовых ситуаций:

1) *абсолютная устойчивость* финансового состояния, встречающаяся редко и являющаяся собой крайний тип финансовой устойчивости. Она задается условиями:

$$E^3 < E^c + C^{KK};$$

2) *нормальная устойчивость* финансового состояния предприятия, гарантирующая его платежеспособность:

$$E^3 = E^c + C^{KK};$$

3) *неустойчивое финансовое состояние*, сопряженное с нарушением платежеспособности, при котором тем не менее сохраняется возможность восстановления равновесия за счет пополнения источников собственных средств и увеличения собственных оборотных средств:

$$E^3 = E^c + C^{KK} + C^0,$$

где  $C^0$  - источники, ослабляющие финансовую напряженность;

4) *кризисное финансовое состояние*, при котором предприятие находится на грани банкротства, поскольку в данной ситуации денежные средства, краткосрочные ценные бумаги и дебиторская задолженность предприятия не покрывают даже его кредиторской задолженности и просроченных ссуд:

$$E^3 > E^c + C^{KK}.$$

Наряду с оптимизацией структуры пассивов в ситуациях, задаваемых последними двумя условиями, устойчивость может быть восстановлена путем обоснованного снижения уровня запасов и затрат.

В рамках внутреннего анализа осуществляется углубленное исследование финансовой устойчивости предприятия на основе построения баланса платежеспособности, включающего следующие взаимосвязанные показатели:

1) общую величину платежей (просроченная задолженность по ссудам банка; просроченная задолженность по расчетным документам поставщиков; недоимки в бюджеты и во внебюджетные фонды; прочие платежи, в том числе по оплате труда);

2) причины неплатежей (недостаток собственных оборотных средств; сверхплановые запасы товарно-материальных ценностей; товары отгруженные, не оплаченные в срок покупателями; товары на ответственном хранении у покупателей ввиду отказа от акцепта; иммобилизация оборотных средств в капитальное строительство, в задолженность работников по полученным ими ссудам, а также в расходы, не перекрытые средствами специальных фондов и

целевого финансирования);

3) источники, ослабляющие финансовую напряженность (временно свободные собственные средства - фонды экономического стимулирования, финансовые резервы и др.; привлеченные средства - превышение нормальной кредиторской задолженности над дебиторской; кредиты банка на временное пополнение оборотных средств и прочие заемные средства).

## **25. АНАЛИЗ ЛИКВИДНОСТИ БАЛАНСА ПРЕДПРИЯТИЯ**

Потребность в анализе ликвидности баланса возникает в условиях рынка в связи с усилением финансовых ограничений и необходимостью оценки кредитоспособности предприятия.

**Ликвидность баланса** определяется как степень покрытия обязательств предприятия его активами, срок превращения которых в денежную форму соответствует сроку погашения обязательств. Ликвидность активов - величина, обратная ликвидности баланса по времени превращения активов в денежные средства. Чем меньше потребуется времени, чтобы данный вид активов обрел денежную форму, тем выше его ликвидность.

**Анализ ликвидности баланса** заключается в сравнении средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности, с обязательствами по пассиву, сгруппированными по срокам их погашения и расположенными в порядке возрастания сроков. Приводимые ниже группировки осуществляются по отношению к балансу. В зависимости от степени ликвидности, т.е. скорости превращения в денежные средства, активы предприятия разделяются на следующие группы:

A1 наиболее ликвидные активы - денежные средства предприятия и краткосрочные финансовые вложения (ценные бумаги);

A2 быстро реализуемые активы - дебиторская задолженность и прочие активы. Итог группы получается вычитанием из итога раздела III актива величины наиболее ликвидных активов. Желательно также, используя данные бухгалтерского учета, вычесть расходы, не перекрытые средствами фондов и целевого финансирования, и расчеты с работниками по полученным ими ссудам.

Расходы, не перекрытые средствами фондов и целевого финансирования, а также превышение величины расчетов с работниками по полученным ими ссудам над величиной ссуд банка для рабочих и служащих представляют собой иммобилизацию оборотных средств (часть превышения расчетов над ссудами банка, обусловленная выдачей ссуд работникам за счет средств специальных фондов предприятия, сокращается при вычитании иммобилизации из величины источников собственных средств). В случае обнаружения в ходе внутреннего анализа иммобилизации по статьям прочих дебиторов и прочих активов на ее величину также уменьшается итог быстро реализуемых активов;

A3 медленно реализуемые активы - статьи раздела II актива "Запасы и затраты", за исключением "Расходов будущих периодов", а также статьи "Долгосрочные финансовые вложения" (уменьшенные на величину вложений в уставные фонды других предприятий), "Расчеты с учредителями" из раздела I актива баланса;

A4 труднореализуемые активы - статьи раздела I актива баланса "Основные средства и вложения", за исключением статей этого раздела, включенных в предыдущую группу.

При этом, так как из итога раздела I вычитается только часть суммы, отраженной по статье "Долгосрочные финансовые вложения", в составе труднореализуемых активов учитываются вложения в уставные фонды других предприятий.

Пассивы баланса группируются по степени срочности их оплаты:

П1 наиболее срочные обязательства - к ним относятся кредиторская задолженность (статьи раздела II пассива баланса "Расчеты и прочие пассивы"), а также ссуды, не погашенные в срок, из справки 2 ф. № 5.

В составе наиболее срочных обязательств ссуды для рабочих и служащих учитываются лишь в размере превышения над величиной расчетов с работниками по полученным ими ссудам - это превышение означает использование целевых ссуд банка не по назначению и поэтому должно быть обеспечено наиболее ликвидными активами для срочного погашения;

П2 краткосрочные пассивы - краткосрочные кредиты и заемные средства;

П3 долгосрочные пассивы - долгосрочные кредиты и заемные средства;

П4 постоянные пассивы - статьи раздела I пассива баланса "Источники собственных средств". Для сохранения баланса актива и пассива итог данной группы уменьшается на сумму иммобилизации оборотных средств по статьям раздела III актива и величины по статье "Расходы будущих периодов" раздела II актива и увеличивается на стр. 725—750.

Для определения ликвидности баланса следует сопоставить итоги приведенных групп по активу и пассиву. Баланс считается абсолютно ликвидным, если имеют место следующие соотношения:

$$A1 \geq П1$$

$$A2 \geq П2$$

$$A3 \geq П3$$

$$A4 \geq П4$$

Выполнение первых трех неравенств с необходимостью влечет выполнение и четвертого неравенства, поэтому практически существенным является сопоставление итогов первых трех групп по активу и пассиву. Четвертое неравенство носит "балансирующий" характер, и в то же время оно имеет глубокий экономический смысл: его выполнение свидетельствует о соблюдении минимального условия финансовой устойчивости - наличии у предприятия собственных оборотных средств.

В случае когда одно или несколько неравенств имеют знак, противоположный зафиксированному в оптимальном варианте, ликвидность баланса в большей или меньшей степени отличается от абсолютной. При этом недостаток средств по одной группе активов компенсируется их избытком по другой группе, хотя компенсация при этом имеет место лишь по стоимостной величине, поскольку в реальной платежной ситуации менее ликвидные активы не могут заместить более ликвидные.



### **ЗАДАНИЯ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ**

- 1. Составьте логическую схему базы знаний по теме курса.**

2. Восстановите пропущенные элементы в схемах:

Схема №1

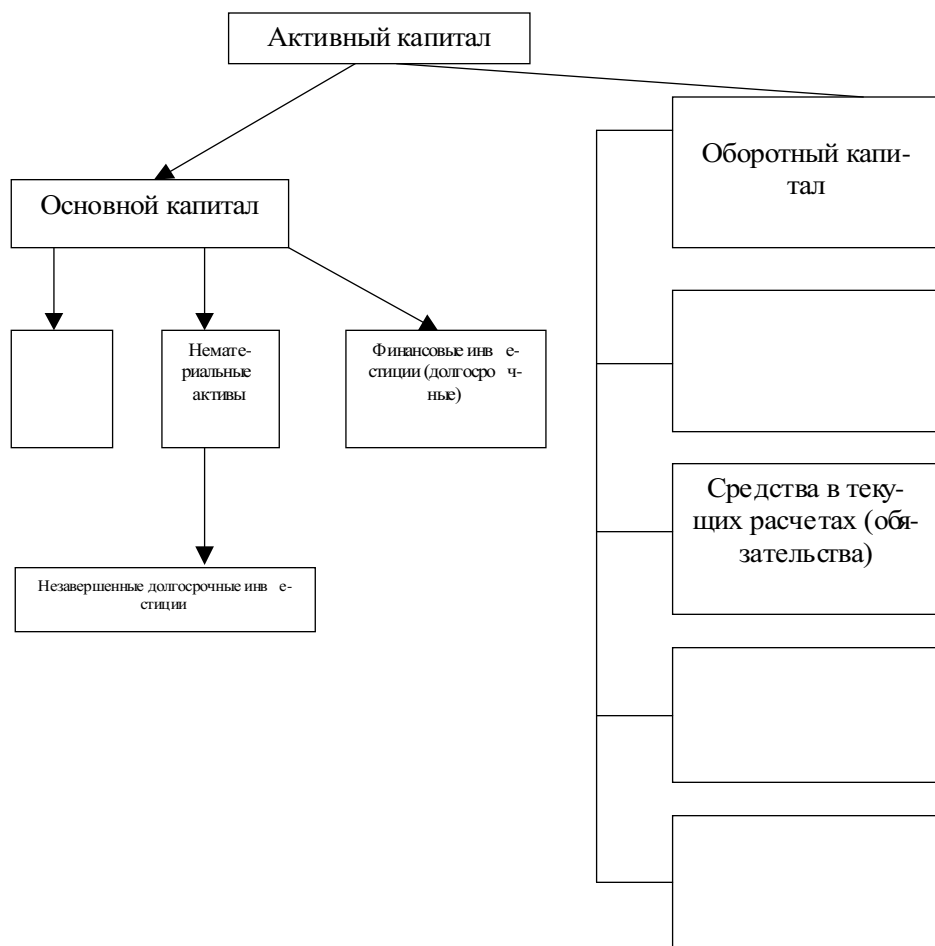
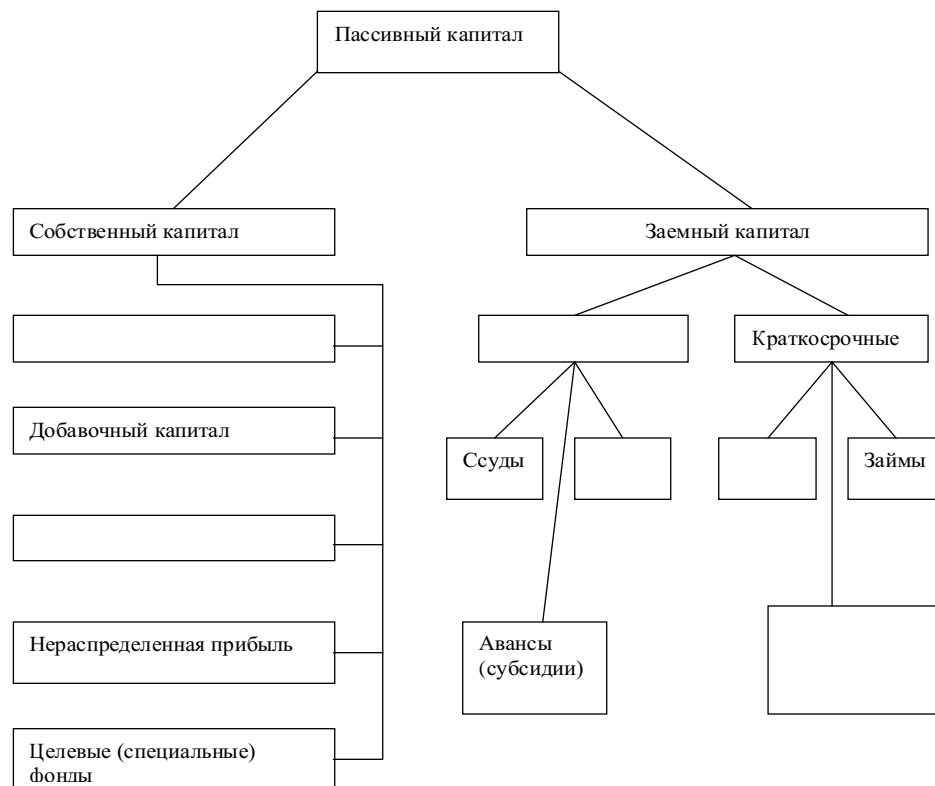


Схема №2



## ТРЕНИНГ УМЕНИЙ

### 1. Пример выполнения задания тренинга на умение №1.

#### Задание

На кондитерской фабрике “Сластена” было реализовано 1000 кг конфет по цене 34 руб за 1 кг. Затраты на производство составили, руб:

карамель	12000
упаковка	700
лента шелковая	100
зарплата рабочих	4000

Определите размер прибыли от реализации продукции.

#### Решение

1. Определение выручки от реализации продукции:

$$B = 34 \times 1000 = 34\,000 \text{ руб.}$$

2. Определение затрат на производство:

$$З = 12\,000 + 700 + 100 + 4\,000 = 16\,800 \text{ руб.}$$

3. Определение налога на добавленную стоимость:

$$\text{НДС} = \frac{34000 \cdot 16,67\%}{100\%} = 5668 \text{ руб.}$$

4. Определение акциза:

$$A = 0.$$

5. Определение налога на ГСМ:

$$\text{ГСМ} = 0.$$

6. Определение экспортной пошлины:

$$\text{ЭП} = 0.$$

7. Расчет прибыли от реализации продукции:

$$\Pi_p = B - З - \text{НДС} - A - \text{ГСМ} - \text{ЭП} = 34\,000 - 16\,800 - 5\,668 = 11\,532 \text{ руб.}$$

**Выполните самостоятельно следующие задания:**

#### Задание 1

Торгово-посредническая фирма ООО “Крокус” осуществляет куплю-продажу компьютерной техники в сборе и в отдельных блоках.

В III квартале 1998 г. была закуплена партия товара на сумму 8000000 руб., а продана за 14000000 руб. Затраты составили 1000000 руб. Определите сумму прибыли.

---

---

---

---

---

---

---

---

### **Задание 2**

Московский пивоваренный завод реализовал продукцию на сумму 8000000 руб. (включая НДС). Стоимость одной бутылки пива (0,5 л) 8 руб. (включая НДС). Затраты на производство составили 2000000 руб. Ставка акциза 0,5 руб. за 1 л. Определите сумму прибыли от реализации продукции.

---

---

---

---

---

---

---

---

## **2. Пример выполнения задания тренинга на умение №2.**

### **Задание**

В ЗАО “Салют” в III квартале 1998 г. в результате предпринимательской деятельности была получена прибыль от реализации продукции на сумму 24000 руб. Прибыль от продажи материалов составила 1200 руб. и оборудования 15000 руб. Получены доходы от сдачи имущества в аренду на сумму 10000 руб. Списана дебиторская задолженность по долгам, срок исковой давности по которой истек, на сумму 5700 руб.

Рассчитайте валовую прибыль ЗАО “Салют” за III квартал 1998 г.

### **Решение**

1. Определение прибыли от реализации продукции:

$P_p = 24\ 000$  руб. (известна из условия задания).

2. Определение прибыли от прочей реализации:

Современный Гуманитарный Университет

$$\Pi_{\text{пр}} = 1\,200 + 15\,000 = 16\,200 \text{ руб.}$$

3. Определение внереализационных доходов:

$$Д_{\text{вн}} = 10\,000 \text{ руб. (известны из условия задания).}$$

4. Определение внереализационных расходов:

$$Р_{\text{вн}} = 5\,700 \text{ руб. (известны из условия задания).}$$

5. Расчет валовой прибыли:

$$\Pi_{\text{вал}} = \Pi_{\text{р}} + \Pi_{\text{пр}} + Д_{\text{вн}} - Р_{\text{вн}} = 24\,000 + 16\,200 + 10\,000 - 5\,700 = 44\,500 \text{ руб.}$$

**Выполните самостоятельно следующие задания:**

#### **Задание 1**

ООО “Марина” занимается производством кастрюль. За III квартал ООО “Марина” продало 200 комплектов кастрюль и получило прибыль от реализации 18000 руб. Фирма продала старое оборудование и получила прибыль 2000 руб.; 10000 руб. она получила от участия в работе ЗАО “Крокус” и 2800 руб. в счет возмещения прошлых убытков.

Определите валовую прибыль ООО “Марина”.

---

---

---

---

---

---

---

---

#### **Задание 2**

ЗАО “Мотылек” занимается пошивом женских туфель. За I квартал 1998 г. ЗАО “Мотылек” продало оптом 300 пар туфель, себестоимость каждой пары 400 руб. Выручка от продажи составила 220000 руб. В марте по результатам инвентаризации было обнаружено хищение имущества на сумму 7 500 руб., виновники не были установлены.

Определите валовую прибыль ЗАО “Мотылек” за I квартал 1998 г.

---

---

---

---

---

---

---

---

### 3. Пример выполнения задания тренинга на умение №3.

#### Задание

На основе данных для выполнения задания:  
заполнить журнал хозяйственных операций;  
открыть журналы-ордера по кредиту синтетических счетов;  
отразить в журналах-ордерах операции за январь;  
вывести в журналах-ордерах остаток по кредиту синтетических счетов.

#### Данные для выполнения задания

В ЗАО «Смена» по состоянию на 1 января 199\_ г. на синтетических счетах имелись следующие остатки (руб.):

№ счета	Наименование счета	Сумма
01	«Основные средства»	10 000
02	«Износ основных средств»	1 000
10	«Материалы»	3 000
20	«Основное производство»	3 000
50	«Касса»	2 000
51	«Расчетный счет»	25 000
60	«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	2 000
70	«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (кредиторская задолженность)	3 000
88	«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (нераспределенная прибыль прошлого года)	12 000
85	«Уставный капитал»	10 000
90	«Краткосрочные кредиты банков»	15 000

Бухгалтерский учет в ЗАО «Смена» ведется по журнально-ордерной форме. За январь совершены хозяйственные операции, представленные в журнале хозяйственных операций. Определите недостающие суммы и корреспондирующие счета по этим операциям.

#### ЖУРНАЛ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

№	Содержание операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
		дебет	кредит	
1	Начислен износ основных средств			2 000
2	Поступили денежные средства на расчетный счет от заказчиков за выполненную работу			4 000



3	Выдано на хозяйственные нужды подотчетному лицу А.			700
4	Закуплено оборудование на сумму (включая НДС)			15 000
5	Учтен НДС			
6	Стоимость оборудования без НДС			
7	Введено в эксплуатацию оборудование			
8	Подотчетным лицом возвращен остаток неиспользованной суммы			400
9	Уплачена задолженность из кассы поставщикам			1 000
10	Начислена заработная плата			10 000
11	Начислен подоходный налог			1 200
12	Начислен 1% в Пенсионный фонд			
13	Получен в кассу аванс от покупателей			5 000
14	Аванс внесен на расчетный счет из кассы			5 000
15	Получен краткосрочный кредит в банке			2 000
16	Частично погашен краткосрочный кредит в банке			1 000
17	Выплачены налоги (подоходный налог)			
18	Выплачены налоги (1% в Пенсионный фонд)			
19	Деньги поступили с расчетного счета в кассу для выдачи зарплаты			
20	Выдано на коммерческие расходы лицу Б.			600
21	Получено с расчетного счета на выплату пособий			500
22	Начислены взносы во внебюджетные фонды из зарплаты			3 850
23	Выплачены взносы во внебюджетные фонды			
	ИТОГО			

### Решение

### ЖУРНАЛ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

№	Содержание операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
		дебет	кредит	
1	Начислен износ основных средств	20	02	2 000
2	Поступили денежные средства на расчетный счет от заказчиков за выполненную работу	51	62	4 000
3	Выдано на хозяйственные нужды подотчетному лицу А.	71	50	700
4	Закуплено оборудование на сумму (включая НДС)	60	51	15 000
5	Учтен НДС	19	60	2500
6	Стоимость оборудования без НДС	08	60	12 500
7	Введено в эксплуатацию оборудование	01	08	
8	Подотчетным лицом возвращен остаток неиспользованной суммы	50	71	400
9	Уплачена задолженность из кассы поставщикам	60	50	1 000

10	Начислена заработная плата	20	70	10 000
11	Начислен подоходный налог	70	68	1 200
12	Начислен 1% в Пенсионный фонд	70	69	100
13	Получен в кассу аванс от покупателей	50	64	5 000
14	Аванс внесен на расчетный счет из кассы	51	50	5 000
15	Получен краткосрочный кредит в банке	51	90	2 000
16	Частично погашен краткосрочный кредит в банке	90	51	1 000
17	Выплачены налоги (подоходный налог)	68	51	1 200
18	Выплачены налоги (1% в Пенсионный фонд)	69	51	100
19	Деньги поступили с расчетного счета в кассу для выдачи зарплаты	50	51	8 700
20	Выдано на коммерческие расходы лицу Б.	71	50	600
21	Получено с расчетного счета на выплату пособий	50	51	500
22	Начислены взносы во внебюджетные фонды из зарплаты	20	69	3 850
23	Выплачены взносы во внебюджетные фонды	69	51	3 850
	<b>ИТОГО</b>			<b>93 700</b>

**Журнал-ордер №1 по счету 50 “Касса”**

Дата	В дебет счетов			Итого
	51	60	71	
			700	700
	5 000	1 000		1 000
			600	5 000
	5 000	1 000	1 300	600
				7 300

**Журнал-ордер № 2 по счету 51 “Расчетный счет”**

Дата	В дебет счетов					Итого
	50	60	68	69	90	
	8 700					8 700
	500					500
		15 000	1 200	100		16 300
				3 850	1 000	4 850
	9 200	15 000	1 200	3 950	1 000	30 350

### Журнал-ордер № 03 “Расчеты”

В дебет счетов	С кредита счетов										Итого
	02	08	60	62	64	68	69	70	71	90	
01		12500									12500
08			12500								12500
19			2500								2500
20	2000						3850	10000			15850
50					5000				400		5400
51				4000						2000	6000
70						1200	100				1300
Итого	2000	12500	15000	4000	5000	1200	3950	10000	400	2000	56050

#### Выполните самостоятельно следующие задания:

##### Задание 1

На основе данных для выполнения задания:  
заполнить журнал хозяйственных операций;  
открыть журналы-ордера по кредиту синтетических счетов;  
отразить в журналах-ордерах операции за январь;  
вывести в журналах-ордерах остаток по кредиту синтетических счетов.

*Данные для выполнения задания:*

ООО “Парус”, выполняющее работы по монтажу оборудования, по состоянию на 01.01.199\_ г., имеет следующие остатки по счетам (в руб.):

№ счета	Наименование счета	Сумма
01	«Основные средства»	11 000
02	«Износ основных средств»	1 500
10	«Материалы»	2 000
20	«Основное производство»	4 000
50	«Касса»	1 000
51	«Расчетный счет»	85 000
85	«Уставный капитал»	32 000
88	«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (нераспределенная прибыль прошлого года)	8 000
90	«Краткосрочные кредиты банков»	1 750
92	«Долгосрочные кредиты банков»	44 000

Бухгалтерский учет в ООО “Парус” ведется по журнально-ордерной форме. За январь совершены хозяйственные операции, представленные в журнале хозяйственных операций.

Определите недостающие суммы и корреспондирующие счета по этим операциям.

### ЖУРНАЛ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

№	Содержание операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
		дебет	кредит	
1	Закуплено оборудование на сумму 8500 руб (включая НДС)			8 500
2	Учтен НДС			
3	Стоимость оборудования без НДС			
4	Учтена задолженность за доставку оборудования			2 500
5	Принято на баланс оборудование			
6	Получены безвозмездно нематериальные активы			6 400
7	Частично погашен долгосрочный кредит банка			4 000
8	Приобретены материалы (включая НДС)			50 000
9	Учтен НДС			
10	Стоимость материалов без НДС			
11	Возвращена кредиторская задолженность по доставке оборудования. Деньги перечислены с расчетного счета			
12	Опущены материалы в производство			42 000
13	Начислена зарплата			12 000
14	Начислен подоходный налог с зарплаты			800
15	Удержаны из зарплаты отчисления в ПФ РФ (1%)			
16	Начислены отчисления на социальное страхование и обеспечение (39%)			
17	Начислен износ основных средств			200
18	Деньги поступили в кассу на выдачу зарплаты			
19	Зарплата выдана			
20	Перечислены отчисления на социальное страхование и обеспечение			
	ИТОГО			

### Задание 2

На основе данных для выполнения задания:  
заполнить журнал хозяйственных операций;  
открыть журналы-ордера по кредиту синтетических счетов;  
отразить в журналах-ордерах операции за январь;  
вывести в журналах-ордерах остаток по кредиту синтетических счетов.

#### *Данные для выполнения задания*

Меховое ателье ЗАО "Шиншилла" по состоянию на 01.01.199\_ г. имеет следующие остатки по счетам:

№ счета	Наименование счета	Сумма
01	«Основные средства»	24 000
02	«Износ основных средств»	2 500
04	«Нематериальные активы»	8 000
10	«Материалы»	42 000
20	«Основное производство»	2 000
50	«Касса»	3 000
51	«Расчетный счет»	25 000
85	«Уставный капитал»	36 000
88	«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (нераспределенная прибыль прошлого года)	45 000
87	«Резервный капитал»	6 000
90	«Краткосрочные кредиты банков»	9 000
95	«Долгосрочные займы»	5 500

Бухгалтерский учет в ЗАО «Шиншилла» ведется по журнально-ордерной форме. За январь совершены хозяйственные операции, представленные в журнале хозяйственных операций.

Определите недостающие суммы и корреспондирующие счета по этим операциям.

#### ЖУРНАЛ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

№	Содержание операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
		дебет	кредит	
1	Отпущены материалы в производство			41 000
2	Начислена зарплата			15 000
3	Начислен подоходный налог с зарплаты			1 420
4	Удержаны из зарплаты отчисления в ПФ РФ (1%)			
5	Начислены отчисления на социальное страхование и обеспечение (39%)			
6	Начислен износ основных средств			480
7	Выпущена готовая продукция			62 000
8	Отгружена покупателю готовая продукция			130 000
9	Получена выручка за отгруженную продукцию (включая НДС)			130 000
10	Учтен НДС			
11	Списана на реализацию фактическая производственная себестоимость отгруженной продукции			62 000
12	Определен финансовый результат от реализованной продукции			
13	Получено в кассу на выдачу зарплаты			

1	2	3	4	5
14	Выдана зарплата			
15	Перечислены отчисления на социальное страхование и обеспечение			
16	Уплачен НДС			
17	Начислена арендная плата по договору текущей аренды			17 000
18	Получены доходы от долевого участия в ЗАО «Факел»			14 000
19	Уплачены судебные издержки			4 500
20	Поступила арендная плата по договору аренды			
21	Начислен сбор на нужды образовательных учреждений			150
22	Уплачен сбор на нужды образовательных учреждений			
23	Начислен налог на прибыль			
24	Уплачен налог на прибыль			
	ИТОГО			

#### 4. Пример выполнения задания тренинга на умение №4.

##### Задание

На основе данных для выполнения задания:  
открыть счета Главной книги;  
отразить в Главной книге остатки и обороты по синтетическим счетам за январь 199\_ г.;  
провести проверку оборотов по синтетическим счетам;  
вывести сальдо на 01.02.199\_ г.

Для выполнения задания используйте данные, полученные в результате решения задания тренинга на умение № 3 (журналы-ордера ЗАО «Смена»)

##### Решение

##### Главная книга. Счет №01

Ме- сяц	Оборот по дебету					Оборот по кредиту	С а л ь д о	
	с кре- дита счета № 08 по жур- налу- ордеру № 03	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	итого по де- бету		дебет	кредит
Ян 0101							10 000	
Ян 0102	12500				12 500		22 500	

## Главная книга. Счет №02

[illegible]

## Главная книга. Счет №08

[illegible]

### Главная книга. Счет №19

Ме- сяц	Оборот по дебету						Оборот по кредиту	С а л д о	
	с кре- дита счета №60 по жур- налу- ордеру №03...	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	ито- го по де- бету			дебет	кредит
Ив 0101						-			
Ив 0102	2500				2500	-	2500		



**Главная книга. Счет №20**

Ме- сяц	Оборот по дебету					Оборот по кредиту	С а л ь д о	
	с кре- дита счета №02 по жур- налу- ордеру № 03...	с кре- дита счета №70 по жур- налу- ордеру №03....	с кре- дита счета №69 по жур- налу- ордеру №03...	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	итого по де- бету		дебет	кредит
Иъ 0101							3000	
Иъ 0102	2000	10000	3850		15850		18850	

**Главная книга. Счет №50**

Ме- сяц	Оборот по дебету					Оборот по кредиту	С а л ь д о	
	с кре- дита счета №51 по жур- налу- ордеру №02...	с кре- дита счета №64 по жур- налу- ордеру №03....	с кре- дита счета №71 по жур- налу- ордеру №03...	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	итого по де- бету		дебет	кредит
Иъ 0101							2000	
Иъ 0102	9200	5000	400		14600	7300	9300	

**Главная книга. Счет №51**

Ме- сяц	Оборот по дебету					Оборот по кредиту	С а л ь д о	
	с кре- дита счета №50 по жур- налу- ордеру №01...	с кре- дита счета №62 по жур- налу- ордеру №03....	с кре- дита счета №90 по жур- налу- ордеру №03...	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	итого по де- бету		дебет	кредит
Иъ 0101							2500	
Иъ 0102	5000	4000	2000		11000	30350	5650	

**Главная книга. Счет №60**

Ме- сяц	Оборот по дебету						Оборот по кредиту	С а л ь д о	
	с кре- дита счета №50 по жур- налу- ордеру №01...	с кре- дита счета №51 по жур- налу- ордеру №02....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	итого по де- бету			дебет	кредит
Ив 0101									2000
Ив 0102	1000	15000			16000		15000		1000

**Главная книга. Счет №62**

Ме- сяц	Оборот по дебету						Оборот по кредиту	С а л ь д о	
	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру № .....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	итого по де- бету			дебет	кредит
Ив 0101									
Ив 0102							4000		4000

**Главная книга. Счет №64**

Ме- сяц	Оборот по дебету						Оборот по кредиту	С а л ь д о	
	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру № .....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	итого по де- бету			дебет	кредит
Ив 0101									-
Ив 0102							5000		5000

**Главная книга. Счет №68**

Ме- сяц	Оборот по дебету					Оборот по кредиту	С а л ь д о	
	с кре- дита счета №51 по жур- налу- ордеру №02....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №.....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №.....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №.....	ито- го по де- бету		дебет	кредит
Ив 0101								
Ив 0102	1200				1200	1200		

**Главная книга. Счет №69**

Ме- сяц	Оборот по дебету					Оборот по кредиту	С а л ь д о	
	с кре- дита счета №51 по жур- налу- ордеру №02....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №.....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №.....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №.....	ито- го по де- бету		дебет	кредит
Ив 0101								-
Ив 0102	3950				3950	3950		-

**Главная книга. Счет №70**

Ме- сяц	Оборот по дебету					Оборот по кредиту	С а л ь д о	
	с кре- дита счета №68 по жур- налу- ордеру №03....	с кре- дита счета № №69 по жур- налу- ордеру №03....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №.....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №.....	ито- го по де- бету		дебет	кредит
Ив 0101								-
Ив 0102	1200	100			1300	10000		8700

Современный Гуманитарный Университет

**Главная книга. Счет №71**

Ме- сяц	Оборот по дебету					Оборот по кредиту	С а л ь д о	
	с кре- дита счета №50 по жур- налу- ордеру №01...	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	ито- го по де- бету		дебет	кредит
Ив 0101								
Ив 0102	1300				1300	400	900	

**Главная книга. Счет №90**

Ме- сяц	Оборот по дебету					Оборот по кредиту	С а л ь д о	
	с кре- дита счета №51 по жур- налу- ордеру №02...	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	с кре- дита счета № по жур- налу- ордеру №..... .....	ито- го по де- бету		дебет	кредит
Ив 0101								15000
Ив 0102	1000				1000	2000		16000

**Выполните самостоятельно следующие задания:**

**Задание 1**

На основе данных для выполнения задания:  
открыть счета Главной книги;  
отразить в Главной книге остатки и обороты по синтетическим счетам за январь 199X года;  
провести проверку оборотов по синтетическим счетам;  
вывести сальдо на 01.02.199X года.

Для выполнения задания используйте данные, полученные в результате решения задания 1 тренинга на умение № 3 (журналы-ордера ООО "Парус")

---

---

---

---

---

---

---

### **Задание 2**

На основе данных для выполнения задания:  
открыть счета Главной книги;  
отразить в Главной книге остатки и обороты по синтетическим счетам за январь 199X г.;  
провести проверку оборотов по синтетическим счетам;  
вывести сальдо на 01.02.199X г.

Для выполнения задания используйте данные, полученные в результате решения задания 2 тренинга на умение № 3 (журналы-ордера ЗАО “Шиншилла”)

---

---

---

---

---

---

---

---

### **5. Пример выполнения задания тренинга на умение №5.**

#### **Задание**

На основе данных для выполнения задания составить баланс ЗАО “Смена” по состоянию на 01 февраля 199X г.

Для выполнения задания используйте данные задания на умение № 3 и умение № 4.

1. Запишите остатки по синтетическим счетам ЗАО “Смена” на 01 января 199X г. (используйте данные задания на умение № 3).
2. По данным Главной книги (используйте данные задания на умение №4 ЗАО “Смена”) составьте бухгалтерский баланс на 01 февраля 199X года;
3. Подведите итоги по каждому разделу актива и пассива баланса;
4. Подсчитайте общий итог баланса.

### Решение

Утверждена приказом Министерства финансов Российской Федерации  
№81н от 21 ноября 1997 года  
для годовой бухгалтерской отчетности за 1997 г.

Идентификационный номер налогоплательщика 

7	7	2	0	0	2	3	0	1	6
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

### БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

Форма №1 по ОКУД  
на 1 февраля 199\_\_г. Дата (год, месяц, число)

Организация ЗАО "Смена" по ОКПО  
Отрасль (вид деятельности) по ОКОНХ  
Организационно-правовая форма по КОПФ  
Орган управления государственным имуществом по ОКПО  
Единица измерения: по СОЕИ

Контрольная сумма

Коды		
0710001		

Адрес: \_\_\_\_\_

Дата высылки  
Дата получения  
Срок представления


АКТИВ	Код стр.	На начало года	На конец отчетного периода
1	2	3	4
<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
Нематериальные активы (04, 05) .....	110	-	-
в том числе:			
организационные расходы .....	111	-	-
патенты, лицензии, товарные знаки (знаки обслуживания), иные аналогичные с перечисленными права и активы .....	112	-	-
Основные средства (01, 02, 03) .....	120	9000	19500
в том числе:			
земельные участки и объекты природопользования.....	121		
здания, сооружения машины и оборудование .....	122	9000	19500
Незавершенное строительство (07, 08, 61).....	130	-	-
Долгосрочные финансовые вложения (06, 82) .....	140	-	-
в том числе:			
инвестиции в дочерние общества .....	141	-	-
инвестиции в зависимые общества .....	142	-	-
инвестиции в другие организации .....	143	-	-
займы, предоставленные организациям на срок более 12 месяцев .....	144	-	-
прочие долгосрочные финансовые вложения .....	145	-	-
Прочие внеоборотные активы .....	150	-	-
<b>Итого по разделу I .....</b>	<b>190</b>	<b>9000</b>	<b>19500</b>

1	2	3	4
<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
Запасы .....	210	6000	21850
в том числе:			
сырье, материалы и другие аналогичные ценно-			
сти (10, 15, 16) .....	211	3000	3000
животные на выращивании и откорме (11) .....	212		
малоценные и быстроизнашивающиеся предметы			
(12, 13, 16) .....	213		
затраты в незавершенном производстве (издерж-			
ках обращения) (20, 21, 23, 29, 30, 36, 44) .....	214	3000	18850
готовая продукция и товары для перепродажи			
(40, 41) .....	215		
товары отгруженные (45) .....	216		
расходы будущих периодов (31) .....	217		
прочие запасы и затраты .....	218		
Налог на добавленную стоимость по приобретенным			
ценностям (19) .....	220	-	2500
Дебиторская задолженность (платежи по которой			
ожидаются более чем через 12 месяцев после отчет-			
ной даты) .....	230	-	-
в том числе:			
покупатели и заказчики (62, 76, 82) .....	231	-	-
векселя к получению (62) .....	232	-	-
задолженность дочерних и зависимых обществ			
(78) .....	233	-	-
авансы выданные (61) .....	234	-	-
прочие дебиторы .....	235	-	-
Дебиторская задолженность (платежи по которой			
ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной			
даты) .....	240	-	900
в том числе:			
покупатели и заказчики (62, 76, 82) .....	241	-	-
векселя к получению (62) .....	242	-	-
задолженность дочерних и зависимых обществ			
(78) .....	243	-	-
задолженность участников (учредителей) по			
взносам в уставный капитал (75) .....	244	-	-
авансы выданные (61) .....	245	-	-
прочие дебиторы (71) .....	246	-	900
Краткосрочные финансовые вложения (56, 58, 82) ...	250	-	-
в том числе:			
инвестиции в зависимые общества .....	251	-	-
собственные акции, выкупленные у акционеров ..	252	-	-
прочие краткосрочные финансовые вложения ....	253	-	-
Денежные средства .....	260	27000	14950
в том числе:			
касса (50) .....	261	2000	9300
расчетные счета (51) .....	262	25000	5650
валютные счета (52) .....	263	-	-
прочие денежные средства (55, 56, 57) .....	264	-	-
Прочие оборотные активы .....	270	-	-
<b>Итого по разделу II .....</b>	<b>290</b>	<b>33000</b>	<b>40200</b>



1	2	3	4
<b>III. УБЫТКИ</b>			
Непокрытые убытки прошлых лет (88) .....	310	-	-
Непокрытый убыток отчетного года .....	320	x	-
<b>Итого по разделу III .....</b>	<b>390</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>БАЛАНС (сумма строк 190 + 290 + 390)</b>	<b>399</b>	<b>42000</b>	<b>59700</b>

ПАССИВ	Код стр.	На начало года	На конец отчетного периода
<b>IV. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ</b>			
Уставный капитал (85).....	410	10000	10000
Добавочный капитал (87) .....	420	-	-
Резервный капитал (86).....	430	-	-
в том числе:			
резервные фонды, образованные в соответствии с законодательством .....	431	-	-
резервы, образованные в соответствии с учредительными документами .....	432	-	-
Фонды накопления (88).....	440	-	-
Фонд социальной сферы (88) .....	450	-	-
Целевые финансирование и поступления (96) .....	460	-	-
Нераспределенная прибыль прошлых лет (88) .....	470	12000	12000
Нераспределенная прибыль отчетного года .....	480	x	-
<b>Итого по разделу IV .....</b>	<b>490</b>	<b>22000</b>	<b>22000</b>
<b>V. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ПАССИВЫ</b>			
Заемные средства (92, 95) .....	510	-	-
в том числе:			
кредиты банков, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты .....	511	-	-
прочие займы, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты .....	512	-	-
Прочие долгосрочные пассивы.....	520	-	-
<b>Итого по разделу V .....</b>	<b>590</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>VI. КРАТКОСРОЧНЫЕ ПАССИВЫ</b>			
Заемные средства (90, 94) .....	610	15000	16000
в том числе:			
кредиты банков .....	611	15000	16000
прочие займы .....	612	-	-
Кредиторская задолженность .....	620	-	-
в том числе:			
поставщики и подрядчики (60, 76) .....	621	5000	4000
векселя к уплате (60) .....	622	-	-
задолженность перед дочерними и зависимыми обществами (78) .....	623	-	-
по оплате труда (70) .....	624	-	8700
по социальному страхованию и обеспечению (69) .....	625	-	-
задолженность перед бюджетом (68) .....	626	-	-



4. Подсчитайте общий итог баланса.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

## ФАЙЛ МАТЕРИАЛОВ

### ПРИЛОЖЕНИЕ 1

Министерство финансов Российской Федерации  
29 июля 1998 года № 34н

#### **ПРИКАЗ Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации**

Во исполнение Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 6 марта 1998 г. № 283, и распоряжения Правительства Российской Федерации от 21 марта 1998 г. № 382-р приказываю:

1. Утвердить прилагаемое Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.
2. Признать утратившими силу:  
приказ Министерства финансов Российской Федерации от 26 декабря 1994 г. № 170 "О Положении о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации";  
пункт 3 приказа Министерства финансов Российской Федерации от 3 февраля 1997 г. № 8 "О квартальной бухгалтерской отчетности организации".
3. Настоящий приказ ввести в действие с 1 января 1999 г.

Министр финансов Российской Федерации  
М. ЗАДОРНОВ

*Зарегистрировано в Минюсте России 27 августа 1998 г. № 1598.*

*Утверждено  
приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г.  
№ 34ч*

#### **ПОЛОЖЕНИЕ по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации**

##### **I. Общие положения**

1. Настоящее Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (далее — Положение) разработано на основании Федерального закона "О бухгалтерском учете".

2. Положение определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности юридическими лицами по законодательству Российской Федерации независимо от их организационно-правовой формы (за исключением кредитных организаций), а также взаимоотношения организации с внешними потребителями бухгалтерской информации.

Филиалы и представительства иностранных организаций, находящиеся на территории Российской Федерации, могут вести бухгалтерский учет исходя из правил, установленных в стране нахождения иностранной организации, если

Современный Гуманитарный Университет

последние не противоречат Международным стандартам финансовой отчетности, разработанным Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности.

3. Министерство финансов Российской Федерации на основании Федерального закона “О бухгалтерском учете” и настоящего Положения разрабатывает и утверждает положения (стандарты) по бухгалтерскому учету, другие нормативные правовые акты и методические указания по бухгалтерскому учету, формирующие систему нормативного регулирования бухгалтерского учета и обязательные к исполнению организациями на территории Российской Федерации, в том числе при осуществлении деятельности за пределами Российской Федерации.

4. В соответствии с Федеральным законом “О бухгалтерском учете”:

а) бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций;

б) объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности;

в) основными задачами бухгалтерского учета являются:

формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности — руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним — инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;

обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

5. Организация для осуществления постановки бухгалтерского учета, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, нормативными правовыми актами Министерства финансов Российской Федерации и органов, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, самостоятельно формирует свою учетную политику исходя из своей структуры, отраслевой принадлежности и других особенностей деятельности.

6. Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организации, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель организации.

7. Руководитель организации может в зависимости от объема учетной работы:

а) учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером;

б) ввести в штат должность бухгалтера;

в) передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии, специализированной организации или бухгалтеру-специалисту;

г) вести бухгалтерский учет лично.

Случаи, предусмотренные в подпунктах “б”, “в” и “г” настоящего пункта, рекомендуется применять в организациях, относящихся по законодательству Российской Федерации к субъектам малого предпринимательства.

8. Принятая организацией учетная политика утверждается приказом или иным письменным распоряжением руководителя организации. При этом утверждаются: рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий применяемые в организации счета, необходимые для ведения синтетического и аналитического учета;

формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

методы оценки отдельных видов имущества и обязательств;  
порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств;  
правила документооборота и технология обработки учетной информации;  
порядок контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

## **II. Основные правила ведения бухгалтерского учета**

### ***Требования к ведению бухгалтерского учета***

9. Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности) путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.

Рабочий план счетов бухгалтерского учета утверждается организацией на основе Плана счетов бухгалтерского учета, утверждаемого Министерством финансов Российской Федерации.

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности) ведется в валюте Российской Федерации — в рублях. Документирование имущества, обязательств и иных фактов хозяйственной деятельности, ведение регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности осуществляются на русском языке. Первичные учетные документы, составленные на иных языках, должны иметь построчный перевод на русский язык.

10. Для ведения бухгалтерского учета в организации формируется учетная политика, предполагающая имущественную обособленность и непрерывность деятельности организации, последовательность применения учетной политики, а также временную определенность фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика организации должна отвечать требованиям полноты, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости и рациональности.

11. В бухгалтерском учете организации текущие затраты на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг и затраты, связанные с капитальными и финансовыми вложениями, учитываются раздельно.

### ***Документирование хозяйственных операций***

12. Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Требования главного бухгалтера (далее под главным бухгалтером понимаются также лица, ведущие бухгалтерский учет в случаях, предусмотренных

подпунктами “б”, “в”, “г” пункта 7 настоящего Положения) по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерскую службу документов и сведений обязательны для всех работников организации.

13. Первичные учетные документы должны содержать следующие обязательные реквизиты: наименование документа (формы), код формы; дату составления; наименование организации, от имени которой составлен документ; содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции (в натуральном и денежном выражении); наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, личные подписи и их расшифровки (включая случаи создания документов с применением средств вычислительной техники).

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных (типовых) форм первичной учетной документации, а по документам, форма которых не предусмотрена в этих альбомах и утверждаемым организацией, должны содержать обязательные реквизиты в соответствии с требованиями абзаца первого настоящего пункта.

В зависимости от характера операции, требований нормативных актов, методических указаний по бухгалтерскому учету и технологии обработки учетной информации в первичные документы могут быть включены дополнительные реквизиты.

14. Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером.

Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем организации и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

Без подписи главного бухгалтера или уполномоченного им на то лица денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению (за исключением документов, подписываемых руководителем федерального органа исполнительной власти, особенности оформления которых определяются отдельными указаниями Министерства финансов Российской Федерации). Под финансовыми и кредитными обязательствами понимаются документы, оформляющие финансовые вложения организации, договоры займа, кредитные договоры и договоры, заключенные по товарному и коммерческому кредиту.

В случае разногласий между руководителем организации и главным бухгалтером по осуществлению отдельных хозяйственных операций первичные учетные документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя организации, который несет всю полноту ответственности за последствия осуществления таких операций и включения данных о них в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность.

15. Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения хозяйственной операции, а если это не представляется возможным — непосредственно по окончании операции.

При реализации товаров, продукции, работ и услуг с применением контрольно-кассовых машин допускается составление первичного учетного документа не реже одного раза в день по его окончании на основании кассовых чеков.

Создание первичных учетных документов, порядок и сроки передачи их для отражения в бухгалтерском учете производятся в соответствии с утвержденным в организации графиком документооборота. Своевременное и качественное оформление первичных учетных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных обеспечивают лица, составившие и подписавшие эти документы.



16. Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается. В остальные первичные учетные документы исправления могут вноситься лишь по согласованию с лицами, составившими и подписавшими эти документы, что должно быть подтверждено подписями тех же лиц, с указанием даты внесения исправлений.

17. Для осуществления контроля и упорядочения обработки данных о хозяйственных операциях на основе первичных учетных документов могут составляться сводные учетные документы.

18. Первичные и сводные учетные документы могут составляться на бумажных и машинных носителях информации. В последнем случае организация обязана изготовлять за свой счет копии таких документов на бумажных носителях для других участников хозяйственных операций, а также по требованию органов, осуществляющих контроль в соответствии с законодательством Российской Федерации, суда и прокуратуры.

### ***Регистры бухгалтерского учета***

19. Регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных учетных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности.

Регистры бухгалтерского учета могут вестись в специальных книгах (журналах), на отдельных листах и карточках, в виде машинограмм, полученных при использовании вычислительной техники, а также на машинных носителях информации. При ведении регистров бухгалтерского учета на машинных носителях информации должна быть предусмотрена возможность их вывода на бумажные носители информации.

Формы регистров бухгалтерского учета разрабатываются и рекомендуются Министерством финансов Российской Федерации, органами, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, или федеральными органами исполнительной власти, организациями при соблюдении ими общих методических принципов бухгалтерского учета.

20. Хозяйственные операции должны отражаться в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности и группироваться по соответствующим счетам бухгалтерского учета.

Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

21. При хранении регистров бухгалтерского учета должна обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений. Исправление ошибки в регистре бухгалтерского учета должно быть обосновано и подтверждено подписью лица, внесшего исправление, с указанием даты исправления.

22. Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, — государственной тайной.

Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в регистрах бухгалтерского учета и во внутренней бухгалтерской отчетности, обязаны хранить коммерческую и государственную тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную законодательством Российской Федерации.

### ***Оценка имущества и обязательств***

23. Имущество, обязательства и иные факты хозяйственной деятельности для отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности подлежат оценке в денежном выражении.

Оценка имущества, приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных затрат на его покупку; имущества, полученного безвозмездно, — по рыночной стоимости на дату оприходования; имущества, произведенного в самой организации, — по стоимости его изготовления (фактические затраты, связанные с производством объекта имущества).

В состав фактически произведенных затрат включаются, в частности, затраты на приобретение самого объекта имущества, уплачиваемые проценты по предоставленному при приобретении коммерческому кредиту, наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения (стоимость услуг), уплачиваемые снабженческим, внешнеэкономическим и иным организациям, таможенные пошлины и иные платежи, затраты на транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые силами сторонних организаций.

Формирование текущей рыночной стоимости производится на основе цены, действующей на дату оприходования имущества, полученного безвозмездно, на данный или аналогичный вид имущества. Данные о действующей цене должны быть подтверждены документально или экспертным путем.

Под стоимостью изготовления признаются фактически произведенные затраты, связанные с использованием в процессе изготовления имущества основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов и других затрат на изготовление объекта имущества.

Применение других методов оценки, в том числе путем резервирования, допускается в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, а также нормативными актами Министерства финансов Российской Федерации и органов, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета.

24. Записи в бухгалтерском учете по валютным счетам организации, а также по операциям в иностранной валюте производятся в рублях в суммах, определяемых путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату совершения операции. Одновременно указанные записи производятся в валюте расчетов и платежей.

25. Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций допускается вести в суммах, округленных до целых рублей. Возникающие при этом суммовые разницы относятся на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение доходов (уменьшение расходов) у некоммерческой организации либо увеличение (уменьшение) финансирования (фондов) у бюджетной организации (далее под бюджетной организацией понимается некоммерческая организация, основная деятельность которой финансируется за счет средств бюджета).

### ***Инвентаризация имущества и обязательств***

26. Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

Порядок (количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, и т. д.) проведения инвентаризации определяется руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

27. Проведение инвентаризации обязательно:

при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия; перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года).

Инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов — один раз в пять лет. В организациях, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, инвентаризация товаров, сырья и материалов может проводиться в период их наименьших остатков;

при смене материально ответственных лиц;  
при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;  
в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;  
при реорганизации или ликвидации организации;  
в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

28. Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета отражаются на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке:

а) излишек имущества приходится по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение доходов у некоммерческой организации либо увеличение финансирования (фондов) у бюджетной организации;

б) недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на издержки производства или обращения (расходы), сверх норм — за счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение расходов у некоммерческой организации либо уменьшение финансирования (фондов) у бюджетной организации.

### **III. Основные правила составления и представления бухгалтерской отчетности**

#### **Основные требования**

29. Организация должна составлять бухгалтерскую отчетность за месяц, квартал и год нарастающим итогом с начала отчетного года, если иное не установлено законодательством Российской Федерации. При этом месячная и квартальная бухгалтерская отчетность является промежуточной.

30. Бухгалтерская отчетность организаций, за исключением бухгалтерской отчетности бюджетных организаций, состоит из:

а) бухгалтерского баланса;  
б) отчета о прибылях и убытках;  
в) приложений к ним, в частности отчета о движении денежных средств, приложения к бухгалтерскому балансу и иных отчетов, предусмотренных нормативными актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета;  
г) пояснительной записки;  
д) аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту.

Состав бухгалтерской отчетности бюджетных организаций определяет Министерство финансов Российской Федерации.

31. Формы бухгалтерской отчетности организаций, а также инструкции о порядке их заполнения утверждаются Министерством финансов Российской Федерации.

Другие органы, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, утверждают в пределах своей компетенции формы бухгалтерской отчетности и инструкции о порядке их заполнения, не противоречащие нормативным правовым актам Министерства финансов Российской Федерации.

32. Бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление об имущественном и финансовом положении организации, об его изменениях, а также финансовых результатах ее деятельности.

33. Бухгалтерская отчетность организации должна включать показатели деятельности филиалов, представительств и иных структурных подразделений, в том числе выделенных на отдельные балансы.

34. Содержание и формы бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, других отчетов и приложений применяются последовательно от одного отчетного периода к другому.

35. В бухгалтерской отчетности данные по числовым показателям приводятся минимум за два года — отчетный и предшествовавший отчетному (кроме отчета, составляемого за первый отчетный год).

Если данные за период, предшествовавший отчетному году, несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из названных данных подлежат корректировке исходя из правил, установленных нормативными актами. Каждая существенная корректировка должна быть раскрыта в пояснительной записке вместе с указанием ее причин.

36. Бухгалтерская отчетность составляется за отчетный год. Отчетным годом считается период с 1 января по 31 декабря календарного года включительно.

Первым отчетным годом для вновь созданной либо реорганизованной организации считается период со дня ее государственной регистрации по 31 декабря включительно, а для организации, вновь созданной после 1 октября (включая 1 октября), — с даты государственной регистрации по 31 декабря следующего года включительно.

Данные о фактах хозяйственной деятельности, проведенных до государственной регистрации вновь созданной организации, включаются в ее бухгалтерскую отчетность за первый отчетный год.

37. Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода.

38. Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером организации.

В организациях, где бухгалтерский учет ведется на договорных началах специализированной организацией (централизованной бухгалтерией) или бухгалтером-специалистом, бухгалтерская отчетность подписывается руководителем организации, руководителем специализированной организации (централизованной бухгалтерии) либо специалистом, ведущим бухгалтерский учет.

Ответственность лиц, подписавших бухгалтерскую отчетность, определяется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

39. Изменения в бухгалтерской отчетности, относящиеся как к отчетному году, так и к предшествовавшим периодам (после ее утверждения), производятся в отчетности, составляемой за отчетный период, в котором были обнаружены искажения ее данных.

40. В бухгалтерской отчетности не допускается зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен правилами, установленными нормативными актами.

## **Правила оценки статей бухгалтерской отчетности**

### **Незавершенные капитальные вложения**

41. К незавершенным капитальным вложениям относятся не оформленные актами приемки-передачи основных средств затраты на строительно-монтажные работы, приобретение зданий, оборудования, транспортных средств, инструмента, инвентаря, иных материальных объектов длительного пользования, прочие капитальные работы и затраты (проектно-изыскательские, геологоразведочные и буровые работы, затраты по отводу земельных участков и переселению в связи со строительством, на подготовку кадров для вновь строящихся организаций и другие).

Объекты капитального строительства, находящиеся во временной эксплуатации, до ввода их в постоянную эксплуатацию отражаются как незавершенные капитальные вложения.

42. Незавершенные капитальные вложения отражаются в бухгалтерском балансе по фактическим затратам для застройщика (инвестора).

### **Финансовые вложения**

43. К финансовым вложениям относятся инвестиции организации в государственные ценные бумаги, облигации и иные ценные бумаги других организаций в уставные (складочные) капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

44. Финансовые вложения принимаются к учету в сумме фактических затрат для инвестора. По долговым ценным бумагам разрешается разницу между суммой фактических затрат на приобретение и номинальной стоимостью в течение срока их обращения равномерно по мере начисления причитающегося по ним дохода относить на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение расходов у некоммерческой организации либо уменьшение финансирования (фондов) у бюджетной организации.

Организации, действующие в качестве профессиональных участников рынка ценных бумаг, могут производить переоценку вложений в ценные бумаги, приобретаемые с целью получения дохода от их реализации, по мере изменения котировки на фондовой бирже.

Объекты финансовых вложений (кроме займов), не оплаченные полностью, показываются в активе бухгалтерского баланса в полной сумме фактических затрат их приобретения по договору с отнесением непогашенной суммы по статье кредиторов в пассиве бухгалтерского баланса в случаях, когда к инвестору перешли права на объект. В остальных случаях суммы, внесенные в счет подлежащих приобретению объектов финансовых вложений, показываются в активе бухгалтерского баланса по статье дебиторов.

45. Вложения организации в акции других организаций, котирующиеся на фондовой бирже, котировка которых регулярно публикуется, при составлении бухгалтерского баланса отражаются на конец отчетного года по рыночной стоимости, если последняя ниже стоимости, принятой к бухгалтерскому учету. На указанную разность производится образование в конце отчетного года резерва под обесценение вложений в ценные бумаги за счет финансовых результатов у коммерческой организации или увеличение расходов у некоммерческой организации.

### **Основные средства**

46. К основным средствам как совокупности материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции,

выполнении работ или оказании услуг либо для управления организации в течение периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев, относятся здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие основные средства.

К основным средствам относятся также капитальные вложения в коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы) и в арендованные объекты основных средств.

Капитальные вложения в многолетние насаждения, коренное улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в отчетном году в эксплуатацию площадям, независимо от даты окончания всего комплекса работ.

В составе основных средств учитываются находящиеся в собственности организации земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

47. Законченные капитальные вложения в арендованные объекты основных средств зачисляются организацией-арендатором в собственные основные средства в сумме фактически произведенных затрат, если иное не предусмотрено договором аренды.

48. Стоимость основных средств организации погашается путем начисления амортизации в течение срока их полезного использования.

Начисление амортизации объектов основных средств производится независимо от результатов хозяйственной деятельности организации в отчетном периоде одним из следующих способов:

- линейный способ;
- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг);
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.

По основным средствам бюджетных организаций, основным средствам, полученным по договору дарения и безвозмездно в процессе приватизации, приобретенным с использованием бюджетных ассигнований и иных аналогичных средств (в части стоимости, приходящейся на величину этих средств), основным средствам, переведенным по решению руководителя организации на консервацию, продолжительность которой не может быть менее трех месяцев, объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам (объектам лесного хозяйства, дорожного хозяйства, специализированным сооружениям судоходной установки и т.п. объектам), продуктивному скоту, буйволам, волам и оленям, а также приобретенным изданиям (книги, брошюры и т. п.) амортизация не начисляется.

Стоимость земельных участков, объектов природопользования не погашается.

49. Основные средства отражаются в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости, т.е. по фактическим затратам их приобретения, сооружения и изготовления за вычетом суммы начисленной амортизации, а у бюджетной организации — по первоначальной стоимости.

Изменение первоначальной стоимости основных средств в случаях достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации, переоценки соответствующих объектов раскрывается в приложениях к бухгалтерскому балансу. Коммерческая организация имеет право не чаще одного раза в год (на



начало отчетного года) переоценивать объекты основных средств по восстановительной стоимости путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам с отнесением возникающих разниц на счет добавочного капитала организации, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

50. Не относятся к основным средствам и учитываются в организациях в составе средств в обороте, а в бюджетных организациях — в составе малоценных предметов и других ценностей:

а) предметы со сроком полезного использования менее 12 месяцев независимо от их стоимости;

б) предметы стоимостью на дату приобретения не более 100-кратного размера (для бюджетных организаций — 50-кратного) установленного законодательством Российской Федерации минимального размера месячной оплаты труда за единицу (исходя из их стоимости, предусмотренной в договоре) независимо от срока их полезного использования, за исключением сельскохозяйственных машин и орудий, строительного механизированного инструмента, оружия, а также рабочего и продуктивного скота, которые относятся к основным средствам независимо от их стоимости.

Руководитель организации имеет право установить меньший лимит стоимости предметов для принятия к бухгалтерскому учету в составе средств в обороте;

в) следующие предметы независимо от их стоимости и срока полезного использования:

орудия лова (тралы, неводы, сети, мережи и другие);

специальные инструменты и специальные приспособления (инструменты и приспособления целевого назначения, предназначенные для серийного и массового производства определенных изделий или для изготовления индивидуального заказа); сменное оборудование (многократно используемые в производстве приспособления к основным средствам и другие вызываемые специфическими условиями изготовления продукции устройства — изложницы и принадлежности к ним, прокатные валки, фурмы воздушные, челноки, катализаторы и сорбенты твердого агрегатного состояния и т. п.);

специальная одежда, специальная обувь, а также постельные принадлежности;

форменная одежда, предназначенная для выдачи работникам организации; одежда и обувь в организациях здравоохранения, просвещения и других, состоящих на бюджете;

временные (нетитульные) сооружения, приспособления и устройства, затраты по возведению которых относятся на затраты строительных работ в составе накладных расходов;

предметы, предназначенные для сдачи в аренду по договору проката;

молодняк животных и животные на откорме, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел, а также служебные собаки, подопытные животные;

многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала;

г) бензомоторные пилы, сучкорезки, сплавной трос, сезонные дороги, усы и временные ветки лесовозных дорог, временные здания в лесу сроком полезного использования до 24 месяцев (передвижные обогревательные домики, котлопункты, пилоточные мастерские, бензозаправки и т. д.).

51. Стоимость переданных в производство или эксплуатацию предметов, предусмотренных в пункте 50 настоящего Положения, погашается организацией посредством начисления амортизации, если иное не установлено настоящим Положением.

Амортизация указанных предметов производится одним из следующих

способов: процентный способ; линейный способ; способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг).

Малоценные предметы стоимостью не более одной двадцатой установленного в соответствии с подпунктом "б" пункта 50 настоящего Положения лимита за единицу могут списываться в расход по мере отпуска их в производство или эксплуатацию. В целях обеспечения сохранности этих предметов в производстве или при эксплуатации в организации должен быть организован надлежащий контроль за их движением.

Стоимость специальных инструментов, специальных приспособлений и сменного оборудования погашается только способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг). Стоимость специальных инструментов и специальных приспособлений, предназначенных для индивидуальных заказов или используемых в массовом производстве, разрешается полностью погашать в момент передачи в производство соответствующих инструментов и приспособлений.

Стоимость предметов, предназначенных для сдачи в аренду по договору проката, погашается только линейным способом.

Стоимость молодняка животных и животных на откорме, птицы, кроликов, пушных зверей, семьи пчел, подопытных животных, служебных собак, многолетних насаждений, выращиваемых в питомниках в качестве посадочного материала, не погашается.

52. Стоимость переданных в производство или эксплуатацию предметов, предусмотренных в пункте 50 настоящего Положения (кроме полученных по договору дарения и безвозмездно в процессе приватизации, приобретенных с использованием бюджетных ассигнований и иных аналогичных средств в части стоимости, приходящейся на величину этих средств), а также малоценных предметов бюджетных организаций, переносится путем начисления амортизации в порядке, предусмотренном в пункте 51 настоящего Положения.

Начисление амортизации по переданным в производство или эксплуатацию предметам, предусмотренным в настоящем пункте, производится независимо от результатов хозяйственной деятельности организации в отчетном периоде.

53. Предметы, предусмотренные пунктом 50 настоящего Положения, отражаются в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости, т.е. по фактическим затратам их приобретения, сооружения или изготовления за минусом суммы начисленной амортизации, а у бюджетной организации — по первоначальной стоимости.

54. Материальные ценности, остающиеся от списания не пригодных к восстановлению и дальнейшему использованию основных средств и предметов, предусмотренных пунктом 50 настоящего Положения, приходятся по рыночной стоимости на дату списания, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение доходов у некоммерческой организации либо финансирования (фондов) у бюджетной организации.

#### Нематериальные активы

55. К нематериальным активам, используемым в хозяйственной деятельности в течение периода, превышающего 12 месяцев, и приносящим доход, относятся права, возникающие:

из авторских и иных договоров на произведения науки, литературы, искусства и объекты смежных прав, на программы для ЭВМ, базы данных и др.;

из патентов на изобретения, промышленные образцы, коллекционные достижения, из свидетельств на полезные модели, товарные знаки и знаки обслуживания или лицензионных договоров на их использование;



из прав на “ноу-хау” и др.

Кроме того, к нематериальным активам могут относиться организационные расходы (расходы, связанные с образованием юридического лица, признанные в соответствии с учредительными документами вкладом участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал, а также деловая репутация организации).

56. Стоимость объектов нематериальных активов погашается путем начисления амортизации в течение установленного срока их полезного использования. По объектам, по которым производится погашение стоимости, амортизационные отчисления определяются одним из следующих способов:

линейный способ исходя из норм, исчисленных организацией на основе срока их полезного использования;

способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг).

По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на десять лет (но не более срока деятельности организации).

По нематериальным активам, полученным по договору дарения и безвозмездно в процессе приватизации, приобретенным с использованием бюджетных ассигнований и иных аналогичных средств (в части стоимости, приходящейся на величину этих средств), и нематериальным активам бюджетных организаций амортизация не начисляется.

Начисление амортизации нематериальных активов производится независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

57. Нематериальные активы отражаются в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости, т.е. по фактическим затратам на приобретение, изготовление и затратам по их доведению до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, за минусом начисленной амортизации, а у бюджетной организации — по первоначальной стоимости.

#### Сырье, материалы, готовая продукция и товары

58. Сырье, основные и вспомогательные материалы, топливо, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, запасные части, тара, используемая для упаковки и транспортировки продукции (товаров), и другие материальные ресурсы отражаются в бухгалтерском балансе по их фактической себестоимости.

Фактическая себестоимость материальных ресурсов определяется исходя из фактически произведенных затрат на их приобретение и изготовление.

Определение фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых в производство, разрешается производить одним из следующих методов оценки запасов:

по себестоимости единицы запасов;

по средней себестоимости;

по себестоимости первых по времени приобретений (ФИФО);

по себестоимости последних по времени приобретений (ЛИФО).

59. Готовая продукция отражается в бухгалтерском балансе по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости, включающей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов и другие затраты на производство продукции, либо по прямым статьям затрат.

60. Товары в организациях, занятых торговой деятельностью, отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости их приобретения.

При продаже (отпуске) товаров их стоимость разрешается списывать с применением методов оценки, изложенных в пункте 58 настоящего Положения.

При учете организацией, занятой розничной торговлей, товаров по

продажным ценам разница между стоимостью приобретения и стоимостью по продажным ценам (скидки, надбавки) отражается в бухгалтерской отчетности отдельной статьей.

61. Отгруженные товары, сданные работы и оказанные услуги отражаются в бухгалтерском балансе по фактической или нормативной (плановой) полной себестоимости, включающей наряду с производственной себестоимостью затраты, связанные с реализацией (сбытом) продукции, работ, услуг, возмещаемых договорной (контрактной) ценой.

62. Предусмотренные в пунктах 58-60 настоящего Положения ценности, на которые цена в течение отчетного года снизилась либо которые морально устарели или частично потеряли свое первоначальное качество, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года по цене возможной реализации, если она ниже первоначальной стоимости заготовления (приобретения), с отнесением разницы в ценах на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение расходов у некоммерческой организации.

#### Незавершенное производство и расходы будущих периодов

63. Продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неуконплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки, относятся к незавершенному производству.

64. Незавершенное производство в массовом и серийном производстве может отражаться в бухгалтерском балансе:

по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости;

по прямым статьям затрат;

по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов.

При единичном производстве продукции незавершенное производство отражается в бухгалтерском балансе по фактически произведенным затратам.

65. Затраты, произведенные организацией отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей как расходы будущих периодов и подлежат списанию в порядке, устанавливаемом организацией (равномерно, пропорционально объему продукции и др.), в течение периода, к которому они относятся.

#### Капитал и резервы

66. В составе собственного капитала организации учитываются уставный (складочный), добавочный и резервный капитал, нераспределенная прибыль и прочие резервы.

67. В бухгалтерском балансе отражается величина уставного (складочного) капитала, зарегистрированная в учредительных документах как совокупность вкладов (долей, акций, паевых взносов) учредителей (участников) организации.

Уставный (складочный) капитал и фактическая задолженность учредителей (участников) по вкладам (взносам) в уставный (складочный) капитал отражаются в бухгалтерском балансе отдельно.

Государственные и муниципальные унитарные предприятия вместо уставного (складочного) капитала учитывают уставный фонд, сформированный в установленном порядке.

68. Сумма дооценки основных средств, объектов капитального строительства и других материальных объектов имущества организации со сроком полезного использования свыше 12 месяцев, проводимой в установленном порядке, безвозмездно полученные организацией ценности, сумма, полученная сверх

номинальной стоимости размещенных акций (эмиссионный доход акционерного общества), и другие аналогичные суммы учитываются как добавочный капитал и отражаются в бухгалтерском балансе отдельно.

69. Созданный в соответствии с законодательством Российской Федерации резервный фонд для покрытия убытков организации, а также для погашения облигаций организации и выкупа собственных акций отражается в бухгалтерском балансе отдельно.

70. Организация может создавать резервы сомнительных долгов по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации.

Сомнительным долгом признается дебиторская задолженность организации, которая не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

Резерв сомнительных долгов создается на основе результатов проведенной инвентаризации дебиторской задолженности организации.

Величина резерва определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично.

Если до конца отчетного года, следующего за годом создания резерва сомнительных долгов, этот резерв в какой-либо части не будет использован, то неизрасходованные суммы присоединяются при составлении бухгалтерского баланса на конец отчетного года к финансовым результатам.

71. Остатки фондов и других резервов, образованных организацией в соответствии с учредительными документами или принятой учетной политикой за счет прибыли, оставшейся в ее распоряжении (нераспределенной прибыли), отражаются в бухгалтерском балансе отдельно.

72. В целях равномерного включения предстоящих расходов в издержки производства или обращения организация может создавать резервы на: предстоящую оплату отпусков работникам; выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет; выплату вознаграждений по итогам работы за год; ремонт основных средств; производственные затраты по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства; предстоящие затраты на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий; предстоящие затраты по ремонту предметов, предназначенных для сдачи в аренду по договору проката; гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание; покрытие иных предвиденных затрат и другие цели, предусмотренные законодательством Российской Федерации, нормативными правовыми актами Министерства финансов Российской Федерации. В бухгалтерском балансе на конец отчетного года отражаются по отдельной статье остатки резервов, переходящие на следующий год, определенные исходя из правил, установленных нормативными актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета.

#### Расчеты с дебиторами и кредиторами

73. Расчеты с дебиторами и кредиторами отражаются каждой стороной в своей бухгалтерской отчетности в суммах, вытекающих из бухгалтерских записей и признаваемых ею правильными. По полученным займам и кредитам задолженность показывается с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов.

74. Отражаемые в бухгалтерской отчетности суммы по расчетам с банками, бюджетом должны быть согласованы с соответствующими организациями и тождественны. Оставление на бухгалтерском балансе неурегулированных сумм по этим расчетам не допускается.

75. Остатки валютных средств на валютных счетах организации, другие

денежные средства (включая денежные документы), краткосрочные ценные бумаги, дебиторская и кредиторская задолженность в иностранных валютах отражаются в бухгалтерской отчетности в рублях в суммах, определяемых путем пересчета иностранных валют по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на отчетную дату.

76. Штрафы, пени и неустойки, признанные должником или по которым получены решения суда об их взыскании, относятся на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение доходов (уменьшение расходов) у некоммерческой организации либо увеличение (уменьшение) финансирования (фондов) у бюджетной организации и до их получения или уплаты отражаются в бухгалтерском балансе получателя и плательщика соответственно по статьям дебиторов или кредиторов.

77. Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации и относятся соответственно на счет средств резерва сомнительных долгов либо на финансовые результаты у коммерческой организации, если в период, предшествующий отчетному, суммы этих долгов не резервировались в порядке, предусмотренном пунктом 70 настоящего Положения, или на увеличение расходов у некоммерческой организации либо на уменьшение финансирования (фондов) у бюджетной организации.

Списание долга в убыток вследствие неплатежеспособности должника не является аннулированием задолженности. Эта задолженность должна отражаться за бухгалтерским балансом в течение пяти лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должника.

78. Суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым срок исковой давности истек, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации и относятся на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение доходов у некоммерческой организации либо финансирования (фондов) у бюджетной организации.

#### Прибыль (убыток) организации

79. Бухгалтерская прибыль (убыток) представляет собой конечный финансовый результат (прибыль или убыток), выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса по правилам, принятым в соответствии с настоящим Положением.

80. Прибыль или убыток, выявленные в отчетном году, но относящиеся к операциям прошлых лет, включаются в финансовые результаты организации отчетного года.

81. Доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей как доходы будущих периодов. Эти доходы подлежат отнесению на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение доходов у некоммерческой организации при наступлении отчетного периода, к которому они относятся.

82. В случае реализации и прочего выбытия имущества организации (основных средств, запасов, ценных бумаг и т. п.) убыток или доход по этим операциям относится на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение расходов (доходов) у некоммерческой организации либо

уменьшение (увеличение) финансирования (фондов) у бюджетной организации.

83. В бухгалтерском балансе финансовый результат отчетного периода отражается как нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), т.е. конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период, за минусом причитающихся за счет прибыли установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации налогов и иных аналогичных обязательных платежей, включая санкции за несоблюдение правил налогообложения.

#### **IV. Порядок представления бухгалтерской отчетности**

84. Все организации, за исключением бюджетных, представляют годовую бухгалтерскую отчетность в соответствии с учредительными документами учредителям, участникам организации или собственникам ее имущества, а также территориальным органам государственной статистики по месту их регистрации. Государственные и муниципальные унитарные предприятия представляют бухгалтерскую отчетность органам, уполномоченным управлять государственным имуществом.

Другим органам исполнительной власти, банкам и иным пользователям бухгалтерская отчетность представляется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Организация обязана представлять бухгалтерскую отчетность в установленные адреса по одному экземпляру бесплатно.

85. Организации, за исключением бюджетных, обязаны представлять годовую бухгалтерскую отчетность в объеме форм, предусмотренных в пункте 30 настоящего Положения.

Отчет о движении денежных средств разрешается не представлять субъектам малого предпринимательства и некоммерческим организациям. Кроме того, субъекты малого предпринимательства имеют право не представлять приложение к бухгалтерскому балансу, иные приложения и пояснительную записку.

86. Организации, за исключением бюджетных, обязаны представлять годовую бухгалтерскую отчетность в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации, а квартальную в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, — в течение 30 дней по окончании квартала.

В пределах указанных сроков конкретная дата представления бухгалтерской отчетности устанавливается учредителями (участниками) организации или общим собранием. При этом годовая бухгалтерская отчетность должна представляться не ранее 60 дней по окончании отчетного года.

Представляемая годовая бухгалтерская отчетность должна быть утверждена в порядке, установленном учредительными документами организации.

87. Бюджетные организации представляют месячную, квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность вышестоящему органу в установленные им сроки, а организация, состоящая на федеральном бюджете, месячную отчетность представляет также территориальному органу федерального казначейства.

88. День представления организацией бухгалтерской отчетности определяется по дате ее почтового отправления или дате фактической передачи по принадлежности.

Если дата представления бухгалтерской отчетности приходится на нерабочий (выходной) день, то сроком представления отчетности считается первый следующий за ним рабочий день.

89. Годовая бухгалтерская отчетность организации (кроме бюджетных организаций) является открытой для заинтересованных пользователей: банков, инвесторов, кредиторов, покупателей, поставщиков и др., которые могут

знакомится с годовой бухгалтерской отчетностью и получать ее копии с возмещением затрат на копирование.

Организация должна обеспечить возможность для заинтересованных пользователей ознакомиться с бухгалтерской отчетностью.

Бухгалтерская отчетность, содержащая показатели, отнесенные к государственной тайне по законодательству Российской Федерации, представляется с учетом требований указанного законодательства.

90. В случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, организация публикует бухгалтерскую отчетность и итоговую часть аудиторского заключения.

Публикация бухгалтерской отчетности производится не позднее 1 июня года, следующего за отчетным, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

Порядок публикации бухгалтерской отчетности устанавливается Министерством финансов Российской Федерации и органами, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета.

## **V. Основные правила сводной бухгалтерской отчетности**

91. В случае наличия у организации дочерних и зависимых обществ помимо собственного бухгалтерского отчета составляется также сводная бухгалтерская отчетность, включающая показатели отчетов таких обществ, находящихся на территории Российской Федерации и за ее пределами, в порядке, установленном Министерством финансов Российской Федерации.

92. Федеральные министерства и другие федеральные органы исполнительной власти Российской Федерации составляют сводную годовую бухгалтерскую отчетность по унитарным предприятиям, а также отдельно сводную бухгалтерскую отчетность по акционерным обществам (товариществам), часть акций (долей, вкладов) которых закреплена в федеральной собственности (независимо от размера доли).

Если учредительными документами объединений юридических лиц, созданных на добровольных началах организациями (союзов, ассоциаций), предусмотрено составление сводной бухгалтерской отчетности, то она представляется по правилам, установленным Министерством финансов Российской Федерации в соответствии с пунктом 91 настоящего Положения.

93. Сводная годовая бухгалтерская отчетность федеральных министерств и других федеральных органов исполнительной власти представляется Министерству финансов Российской Федерации, Министерству экономики Российской Федерации и Государственному комитету Российской Федерации по статистике:

по унитарным предприятиям — не позднее 25 апреля следующего за отчетным года;

по акционерным обществам (товариществам), часть акций (долей, вкладов) которых закреплена в федеральной собственности (независимо от размера доли), — не позднее 1 августа следующего за отчетным года.

94. Сводная годовая бухгалтерская отчетность объединения юридических лиц, созданного на добровольных началах организациями, представляется в порядке и сроки, предусмотренные в учредительных документах объединения, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

95. Министерства и иные органы исполнительной власти представляют сводную месячную, квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность об исполнении смет расходов организаций, состоящих на бюджете, соответственно Министерству финансов Российской Федерации и финансовым органам в установленные ими сроки.

96. Сводная бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером организации.

97. Ответственность лиц, подписавших сводную бухгалтерскую отчетность, определяется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

## **VI. Хранение документов бухгалтерского учета**

98. Организация обязана хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет.

99. Рабочий план счетов бухгалтерского учета, другие документы учетной политики, процедуры кодирования, программы машинной обработки данных (с указанием сроков их использования) должны храниться организацией не менее пяти лет после отчетного года, в котором они использовались для составления бухгалтерской отчетности в последний раз.

100. Первичные учетные документы могут быть изъяты только органами дознания, предварительного следствия и прокуратуры, судами, налоговыми инспекциями и налоговой полицией на основании их постановлений в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Главный бухгалтер или другое должностное лицо организации вправе с разрешения и в присутствии представителей органов, проводящих изъятие документов, снять с них копии с указанием основания и даты изъятия.

101. Ответственность за организацию хранения первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности несет руководитель организации.



## **ПРИЛОЖЕНИЕ 2**

Министерство финансов Российской Федерации  
28 июля 1994 года № 100

### **ПРИКАЗ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Учетная политика предприятия” ПБУ 1/94**

**(с изменениями и дополнениями)**

В соответствии с Государственной программой перехода Российской Федерации на принятую в международной практике систему учета и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики, утвержденной Постановлением Верховного Совета Российской Федерации от 23 октября 1992 года, и во исполнение Постановления Совета Министров - Правительства Российской Федерации от 12 февраля 1993 года № 121 приказываю:

1. Утвердить одобренное Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов Российской Федерации Положение по бухгалтерскому учету “Учетная политика предприятия” (ПБУ 1/94) согласно приложению.
2. Утратил силу с 1 января 1995 года приказ Минфина России от 26 декабря 1994 года № 170.

ПРИЛОЖЕНИЕ  
к приказу Министерства финансов  
Российской Федерации  
от 28 июля 1994 года № 100

### **ПОЛОЖЕНИЕ по бухгалтерскому учету “Учетная политика предприятия” ПБУ 1/94**

#### **1. Общие положения**

1.1. Настоящее Положение устанавливает основы формирования (выбора и обоснования) и раскрытия (придания гласности) учетной политики предприятия. Под предприятием в дальнейшем понимаются предприятия и организации, являющиеся юридическим лицом по законодательству Российской Федерации, включая учреждения и организации, основная деятельность которых финансируется за счет средств бюджета.

Настоящее Положение является элементом системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации и должно применяться с учетом других Положений по бухгалтерскому учету.

1.2. Для целей настоящего Положения под учетной политикой предприятия понимается выбранная им совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной (уставной и иной) деятельности.

К способам ведения бухгалтерского учета относятся методы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, приемы организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы учетных регистров, обработки информации и иные соответствующие способы, методы и приемы.



1.3. Настоящее Положение распространяется:  
в части формирования учетной политики - на предприятия независимо от форм собственности;  
в части раскрытия учетной политики - на предприятия, публикующие свою бухгалтерскую отчетность полностью или частично согласно законодательству Российской Федерации, учредительным документам либо по собственной инициативе.

## **2. Формирование учетной политики**

2.1. Учетная политика предприятия формируется руководителем предприятия на основе настоящего Положения, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

2.2. При формировании учетной политики предполагается, что:

имущество и обязательства предприятия существуют обособленно от имущества и обязательств собственников этого предприятия и других предприятий (допущение имущественной обособленности предприятия);

предприятие будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у него отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятельности предприятия);

выбранная предприятием учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности применения учетной политики);

факты хозяйственной деятельности предприятия относятся к тому отчетному периоду (и, следовательно, отражаются в бухгалтерском учете), в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

2.3. Учетная политика предприятия должна обеспечивать:

полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности (требование полноты);

большую готовность к бухгалтерскому учету потерь (расходов) и пассивов, чем возможных доходов и активов (не допуская создания скрытых резервов) (требование осмотрительности);

отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не только из их правовой формы, но и из экономического содержания фактов и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой);

тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на первое число каждого месяца, а также показателей бухгалтерской отчетности данным синтетического и аналитического учета (требование непротиворечивости);

рациональное и экономное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйственной деятельности и величины предприятия (требование рациональности).

2.4. При формировании учетной политики предприятия по конкретному направлению (вопросу) ведения и организации бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательными и нормативными актами, входящими в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации. Если указанная система не устанавливает способа ведения бухгалтерского учета по конкретному вопросу, то при формировании учетной политики осуществляется разработка предприятием соответствующего способа, исходя из настоящего и иных Положений по бухгалтерскому учету.

2.5. Учетная политика предприятия подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказом, распоряжением и т.п.) предприятия.

Способы ведения бухгалтерского учета, отобранные предприятием при формировании учетной политики, применяются с первого января года, следующего за годом издания соответствующего организационно-распорядительного документа. При этом они применяются всеми структурными подразделениями предприятия (включая выделенные на отдельный баланс) независимо от их места расположения.

Вновь созданное предприятие оформляет избранную им учетную политику в соответствии с настоящим пунктом до первой публикации бухгалтерской отчетности, но не позднее 90 дней со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации). Избранная предприятием учетная политика считается применяемой со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации).

2.6. Изменения в учетной политике предприятия могут иметь место в случае: реорганизации предприятия (слияния, разделения, присоединения); смены собственников; изменений законодательства Российской Федерации или в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации; разработки новых способов бухгалтерского учета.

Изменение в учетной политике должно быть обоснованным и оформляется в порядке, предусмотренном пунктом 2.5 настоящего Положения.

Последствия изменений в учетной политике, не связанные с изменением законодательства Российской Федерации, должны быть оценены в стоимостном выражении. Оценка в стоимостном выражении последствий изменений в учетной политике производится на основании выверенных предприятием данных на дату (первое число месяца), с которой применяются измененные способы ведения бухгалтерского учета.

### **3. Раскрытие учетной политики**

3.1. Предприятие должно раскрывать избранные при формировании учетной политики способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решения пользователей бухгалтерской отчетности.

Существенными признаются способы ведения бухгалтерского учета, без знания о применении которых пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка имущественного и финансового состояния, денежного оборота или результатов деятельности предприятия.

3.2. К способам ведения бухгалтерского учета, принятым при формировании учетной политики предприятия и подлежащим раскрытию в составе бухгалтерской отчетности, относятся способы погашения стоимости основных средств, нематериальных и иных активов, оценки производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции, признания прибыли от реализации продукции (товаров, работ, услуг) и другие способы, отвечающие требованиям, приведенным в пункте 3.1 настоящего Положения.

Состав и содержание подлежащей раскрытию в составе бухгалтерской отчетности информации об учетной политике предприятия по конкретным вопросам бухгалтерского учета устанавливаются соответствующими Положениями по бухгалтерскому учету.

В случае публикации неполной бухгалтерской отчетности информация об учетной политике подлежит раскрытию, как минимум, в части, непосредственно относящейся к опубликованным материалам.

3.3. Если учетная политика предприятия сформирована исходя из допущений, предусмотренных пунктом 2.2 настоящего Положения, то эти допущения могут

не раскрываться в бухгалтерской отчетности.

При формировании учетной политики предприятия, исходя из допущений, отличных от предусмотренных пунктом 2.2 настоящего Положения, такие допущения вместе с причинами их применения и оценкой их последствий в стоимостном выражении должны быть подробно раскрыты в бухгалтерской отчетности.

3.4. Существенные способы ведения бухгалтерского учета подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности предприятия за отчетный год.

Представляемая в течение отчетного года бухгалтерская отчетность может не содержать информацию об учетной политике предприятия, если в последней не произошли изменения со времени составления предыдущей годовой бухгалтерской отчетности, раскрывшей учетную политику.

3.5. Изменения в учетной политике, существенно влияющие на оценку и принятие решения пользователей бухгалтерской отчетности в отчетном году или в периодах, следующих за отчетным, а также причины этих изменений и оценка последствий их в стоимостном выражении подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности.

### **ПРИЛОЖЕНИЕ 3**

Министерство финансов  
Российской Федерации  
от 8 февраля 1996 года № 10

#### **ПРИКАЗ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Бухгалтерская отчетность организации” ПБУ 4/96**

В соответствии с Государственной программой перехода Российской Федерации на принятую в международной практике систему учета и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики, утвержденной Постановлением Верховного Совета Российской Федерации от 23 октября 1992 года, и во исполнение Постановления Совета Министров - Правительства Российской Федерации от 12 февраля 1993 года № 121 приказываю:

утвердить одобренное Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов Российской Федерации Положение по бухгалтерскому учету “Бухгалтерская отчетность организации” (ПБУ 4/96) согласно приложению.

ПРИЛОЖЕНИЕ  
к приказу Министерства финансов  
Российской Федерации  
от 8 февраля 1996 года № 10

#### **ПОЛОЖЕНИЕ по бухгалтерскому учету “Бухгалтерская отчетность организации” ПБУ 4/96**

##### **1. Общие положения**

1.1. Настоящее Положение устанавливает состав, содержание и методические основы формирования бухгалтерской отчетности организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, кроме банков и бюджетных организаций.

Настоящее Положение является элементом системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации и должно применяться с учетом других Положений по бухгалтерскому учету.

1.2. Положение не применяется при формировании отчетности, разрабатываемой организацией для внутренних целей, отчетности, составляемой для статистического наблюдения, представления банку в соответствии с его требованиями и иных специальных целей, если в правилах подготовки такой отчетности не предусматривается использование настоящего Положения.

1.3. Настоящее Положение применяется Министерством финансов Российской Федерации при установлении:

типовых форм бухгалтерской отчетности и инструкции о порядке их составления;

упрощенного порядка формирования бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства;

особенностей формирования сводной бухгалтерской отчетности, а также бухгалтерской отчетности в случае реорганизации и ликвидации организации;  
особенностей формирования бухгалтерской отчетности страховыми и инвестиционными организациями;  
порядка публикации бухгалтерской отчетности.

## **2. Определения**

В системе нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации указанные ниже понятия означают следующее:

бухгалтерская отчетность - система показателей, отражающих имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату, а также финансовые результаты ее деятельности за отчетный период;

отчетный период - период, за который организация должна составлять бухгалтерскую отчетность;

отчетная дата - дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность;

пользователь бухгалтерской отчетности - юридическое или физическое лицо, заинтересованное в информации об организации и обладающее минимальными знаниями о порядке формирования этой информации и навыками ее использования.

## **3. Состав бухгалтерской отчетности и общие требования к ней**

3.1. Бухгалтерская отчетность состоит из образующих единое целое взаимосвязанных бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и пояснений к ним.

3.2. Если бухгалтерская отчетность является частью более обширной представляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации информации (отчета или иного документа) об организации, то в ней должно быть обеспечено обособление показателей бухгалтерской отчетности.

3.3. Бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление об имущественном и финансовом положении организации, а также финансовых результатах ее деятельности. Достоверной считается отчетность, сформированная и составленная исходя из правил, установленных нормативными актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации.

Если при составлении бухгалтерской отчетности исходя из правил настоящего Положения организацией выявляется недостаточность данных для формирования полного представления об имущественном и финансовом положении организации, а также финансовых результатах ее деятельности, то в бухгалтерскую отчетность организации включаются соответствующие дополнительные показатели.

3.4. Бухгалтерская отчетность организации должна включать показатели деятельности филиалов, представительств и иных подразделений, в том числе выделенных на отдельные балансы.

Под отдельным балансом понимается система показателей, формируемая подразделением организации и отражающая его имущественное и финансовое положение на отчетную дату для нужд управления организацией, в том числе составления бухгалтерской отчетности. При этом подразделения организации, выделенные на отдельные балансы, составляют отчетную информацию применительно к порядку, установленному настоящим Положением.

3.5. Содержание и формы бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и пояснений к ним применяются последовательно от одного отчетного периода к другому.

3.6. По каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности, кроме отчета, составляемого за первый отчетный период, должны быть приведены данные за период, предшествовавший отчетному.

Если данные за период, предшествовавший отчетному, несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из названных данных подлежат корректировке исходя из правил, установленных нормативными актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации. Каждая корректировка должна быть раскрыта в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах вместе с указанием ее причин.

3.7. Статьи бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и других форм бухгалтерской отчетности, по которым отсутствуют числовые значения активов, пассивов, финансовых результатов и иных показателей, прочеркиваются.

3.8. Бухгалтерская отчетность составляется за отчетный год. Отчетным годом считается период с 1 января по 31 декабря включительно.

3.9. Первоначальным отчетным годом для впервые созданной либо реорганизованной организации считается период со дня ее государственной регистрации по 31 декабря включительно, а для организации, впервые созданной после 1 октября, с даты государственной регистрации по 31 декабря следующего года включительно.

3.10. Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода.

3.11. Каждая составляющая часть бухгалтерской отчетности, предусмотренная пунктом 3.1 настоящего Положения, должна содержать следующие данные: наименование составляющей части; отчетная дата или отчетный период, за который составлена бухгалтерская отчетность; фирменное наименование организации, включая указание на ее организационно-правовую форму; формат представления числовых показателей бухгалтерского отчета.

3.12. Бухгалтерская отчетность должна быть составлена на русском языке.

3.13. Бухгалтерская отчетность должна быть составлена в валюте Российской Федерации.

3.14. Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) организации.

В организациях, где бухгалтерский учет ведется на договорных началах специализированной организацией (централизованной бухгалтерией) или специалистом, бухгалтерская отчетность подписывается руководителем организации, руководителем специализированной организации (централизованной бухгалтерии) либо специалистом, ведущим бухгалтерский учет.

#### **4. Содержание бухгалтерского баланса**

4.1. Бухгалтерский баланс должен характеризовать имущественное и финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату, представляя данные о хозяйственных средствах (актив) и их источниках (пассив).

4.2. В бухгалтерском балансе активы и пассивы должны показываться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на долгосрочные (свыше одного года) и краткосрочные (до одного года включительно).

4.3. Бухгалтерский баланс должен содержать следующие числовые показатели (с учетом изложенного в пункте 3.3 настоящего Положения):

Раздел	Группа статей	Статьи
1	2	3
<b>АКТИВ</b>		
Внеоборотные активы	Нематериальные активы	Организационные расходы Патенты, лицензии, товарные знаки (знаки обслуживания), иные аналогичные права и активы Деловая репутация организации
	Основные средства	Земельные участки и объекты природопользования Здания, машины, оборудование и другие основные средства Незавершенное строительство
	Финансовые вложения	Инвестиции в дочерние общества Инвестиции в зависимые общества Инвестиции в другие организации Займы, предоставленные организациям на срок более 12 месяцев Прочие финансовые вложения
Оборотные активы	Запасы	Сырье, материалы и аналогичные ценности Затраты в незавершенном производстве (издержках обращения) Готовая продукция, товары для перепродажи и товары отгруженные
	Начисленный налог на добавленную стоимость на остаток имущества	
	Дебиторская задолженность *	Покупатели и заказчики Векселя к получению Задолженность дочерних и зависимых обществ Задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал Авансы выданные Прочие дебиторы
	Финансовые вложения	Займы, предоставленные организациям на срок менее 12 месяцев Собственные акции, выкупленные у акционеров Прочие финансовые вложения
	Денежные средства	Расчетные счета Валютные счета Прочие денежные средства
Убытки	Непокрытые убытки прошлых лет	
	Убыток отчетного года	

\* Суммы дебиторской задолженности, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев (включительно) после отчетной даты и свыше 12 месяцев после отчетной даты, должны показываться по каждой статье раздельно.

ПАССИВ		
Капитал и резервы	Уставный капитал	
	Добавочный капитал	
	Резервный капитал	Резервы, образованные в соответствии с законодательством Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами
	Нераспределенная прибыль прошлых лет	
	Нераспределенная, прибыль отчетного года	
Долгосрочные пассивы	Заемные средства	Кредиты банков, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты
		Прочие займы, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты
Против пассивы		
Краткосрочные пассивы	Заемные средства	Кредиты банков, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты
		Прочие займы, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты
	Кредиторская задолженность	Поставщики и подрядчики
		Векселя к уплате
		Задолженность перед дочерними и зависимыми обществами
		Задолженность перед персоналом организации
		Задолженность перед бюджетом и социальными фондами
		Задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов
		Авансы полученные
	Прочие кредиты	
Доходы будущих периодов		
Резервы предстоящих расходов и платежей		



## **5. Содержание отчета о финансовых результатах**

5.1. Отчет о финансовых результатах должен характеризовать финансовые результаты деятельности организации (счет “Прибыли и убытки”) за отчетный период.

5.2. Отчет о финансовых результатах должен содержать следующие числовые показатели (с учетом изложенного в пункте 3.3 настоящего Положения):  
выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и т.п. налогов и обязательных платежей (нетто-выручка);

себестоимость реализации товаров, продукции, работ, услуг ( к р о м е коммерческих и управленческих расходов);

коммерческие расходы;

управленческие расходы;

прибыль/убыток от реализации;

проценты к получению;

проценты к уплате;

доходы от участия в других организациях;

прочие операционные доходы;

прочие операционные расходы;

прибыль/убыток от финансово-хозяйственной деятельности;

прочие внереализационные доходы;

прочие внереализационные расходы;

прибыль/убыток отчетного периода;

налог на прибыль;

отвлеченные средства;

чистая прибыль/убыток отчетного периода.

## **6. Содержание пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах**

6.1. Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах должны раскрывать учетную политику организации и обеспечивать пользователей бухгалтерской отчетности дополнительными данными, которые нецелесообразно включать в бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах, но которые необходимы пользователям бухгалтерской отчетности для реальной оценки имущественного и финансового положения организации и финансового результата ее деятельности. Составной частью пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах является отчет исполнительного органа организации, если формирование его предусмотрено законодательством РФ.

6.2. В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах должно быть указано, что бухгалтерская отчетность сформирована организацией исходя из действующих в Российской Федерации правил бухгалтерского учета и отчетности, кроме случаев, когда организация допустила при формировании бухгалтерской отчетности отступления от этих правил. Каждое такое отступление должно быть раскрыто с указанием его причин и результата.

6.3. Порядок раскрытия учетной политики организации установлен Положением по бухгалтерскому учету “Учетная политика предприятия” (ПБУ 1/94).

6.4. Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах должны раскрывать следующие дополнительные данные:

о наличии на начало и конец отчетного периода и движении в течение отчетного периода отдельных видов нематериальных активов;

о наличии на начало и конец отчетного периода и движении в течение отчетного периода отдельных видов основных средств;

- о наличии на начало и конец отчетного периода и движении в течение отчетного периода арендованных основных средств;
- о наличии на начало и конец отчетного периода и движении в течение отчетного периода отдельных видов финансовых вложений;
- о наличии на начало и конец отчетного периода отдельных видов дебиторской задолженности;
- об изменениях в капитале (уставном, резервном, добавочном и др.) организации;
- о количестве акций, выпущенных организацией и полностью оплаченных;
- о количестве акций, выпущенных, но не оплаченных или оплаченных частично;
- о номинальной стоимости акций, находящихся в собственности самой организации, ее дочерних и зависимых обществ;
- о составе резервов предстоящих расходов и платежей, оценочных резервов, наличие их на начало и конец отчетного периода, движении средств каждого резерва в течение отчетного периода;
- о наличии на начало и конец отчетного периода отдельных видов кредиторской задолженности;
- об объемах реализации продукции, товаров, работ, услуг по видам деятельности и географическим рынкам сбыта;
- о составе затрат на производство (издержках обращения);
- о составе прочих внереализационных доходов и расходов;
- о любых выданных и полученных обеспечения обязательств и платежей организации.

6.5. В бухгалтерской отчетности должны быть раскрыты данные о движении денежных средств в отчетном периоде, характеризующие наличие, поступление и расходование денежных средств в организации.

## **7. Правила оценки статей бухгалтерской отчетности**

7.1. При оценке статей бухгалтерской отчетности организация должна обеспечить соблюдение допущений и требований, предусмотренных Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика предприятия" (ПБУ 1/94).

7.2. Данные бухгалтерского баланса на начало отчетного периода должны быть сопоставимы с данными бухгалтерского баланса за период, предшествующий отчетному, с учетом произведенной реорганизации, а также изменений, связанных с применением Положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика предприятия" (ПБУ 1/94).

7.3. В бухгалтерской отчетности не допускается зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен соответствующими Положениями по бухгалтерскому учету.

7.4. Бухгалтерский баланс должен включать числовые показатели в нетто-оценке, т.е. за минусом регулирующих величин, которые должны раскрываться в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

7.5. Отклонения от правил, предусмотренных пунктами 7.1 - 7.4 настоящего Положения, допускаются в исключительных случаях. Каждое отклонение должно быть раскрыто в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах вместе с указанием его причин и результата, который данное отклонение оказало на формирование представления об имущественном и финансовом положении организации и финансовых результатах ее деятельности.

7.6. Правила оценки отдельных статей бухгалтерской отчетности устанавливаются соответствующими Положениями по бухгалтерскому учету.

7.7. Статьи бухгалтерской отчетности, составляемой за отчетный год, должны подтверждаться результатами инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

## **8. Отчет исполнительного органа**

8.1. Бухгалтерская отчетность организации за отчетный год должна сопровождаться отчетом (пояснительной запиской) ее исполнительного органа (правления, дирекции и т.п.).

Отчет исполнительного органа должен характеризовать текущее руководство по развитию деятельности организации в отчетном периоде и основные факторы, повлиявшие на хозяйственные и финансовые результаты деятельности организации.

8.2. В годовом отчете исполнительного органа подлежат раскрытию: динамика важнейших экономических и финансовых показателей деятельности организации за ряд лет; все значительные события, имевшие место после окончания отчетного периода и оказавшие или способные оказать существенное влияние на результаты деятельности организации; планируемое развитие организации; предполагаемые капитальные и иные долгосрочные финансовые вложения; деятельность организации в области научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ и природоохранных мероприятий; иная информация, представляющая интерес для пользователей бухгалтерской отчетности и необходимая для реализации учредителями (участниками) организации контрольных прав.

## **9. Аудит бухгалтерской отчетности**

9.1. В случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, бухгалтерская отчетность подлежит обязательному аудиту.

9.2. Итоговая часть аудиторского заключения, выданного по результатам обязательного аудита бухгалтерской отчетности, является неотъемлемой частью этой отчетности.

## **10. Публичность бухгалтерской отчетности**

10.1. Бухгалтерская отчетность является открытой для ознакомления пользователей - учредителей (участников), инвесторов, банков, кредиторов, покупателей, поставщиков и др. Организация должна обеспечить возможность для заинтересованных пользователей ознакомиться с бухгалтерской отчетностью.

10.2. Организация обязана обеспечить представление годовой бухгалтерской отчетности каждому учредителю (участнику) в сроки, установленные законодательством Российской Федерации.

10.3. Организация обязана представить бухгалтерскую отчетность, составленную по типовым формам, установленным Министерством финансов Российской Федерации, по одному экземпляру государственной статистике и в другие адреса, предусмотренные законодательством Российской Федерации, в сроки, установленные законодательством Российской Федерации.

10.4. В случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, организация публикует бухгалтерскую отчетность, включая итоговую часть аудиторского заключения.

10.5. Публикация бухгалтерской отчетности производится не позднее 1 июля года, следующего за отчетным, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

10.6. Датой представления бухгалтерской отчетности для организации считается день фактической передачи ее по принадлежности или дата отправления, обозначенная на штампе почтовой организации.

Если дата представления бухгалтерской отчетности приходится на нерабочий (выходной) день, то сроком представления бухгалтерской отчетности считается первый следующий за ним рабочий день.

## 11. Периодическая бухгалтерская отчетность

11.1. Организация должна составлять периодическую бухгалтерскую отчетность за месяц, квартал нарастающим итогом с начала отчетного года, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

11.2. Периодическая бухгалтерская отчетность состоит из бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах, если иное не установлено законодательством Российской Федерации или учредителями (участниками) организации.

11.3. Общие требования к периодической бухгалтерской отчетности, содержание ее составляющих, правила оценки ее статей определяются в соответствии с настоящим Положением.

11.4. Организация должна сформировать периодическую бухгалтерскую отчетность не позднее 30 дней по окончании отчетного периода, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

11.5. Представление и публикация периодической бухгалтерской отчетности производится в случаях и порядке, предусмотренных законодательством Российской Федерации или учредительными документами организации.

## 12. Заключительные положения

12.1. Настоящее Положение применяется начиная с бухгалтерских отчетов 1996 года.

## ПРИЛОЖЕНИЕ 4

Утверждена приказом Министерства финансов Российской Федерации  
№ 81н от 21 ноября 1997 года  
для годовой бухгалтерской отчетности за 1997 г.

Идентификационный номер налогоплательщика

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

### БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

на 1 ..... 199 ..... г.

Форма № 1 по ОКУД

Дата (год, месяц, число)

Организация ..... по ОКПО  
Отрасль (вид деятельности) ..... по ОКОНХ  
Организационно-правовая форма ..... по КОПФ  
Орган управления государственным имуществом ..... по ОКПО  
Единица измерения: ..... по СОЕИ

Контрольная сумма

Коды	
0710001	

Адрес .....

.....

Дата высылки

Дата получения

Срок представления


АКТИВ	Код стр.	На начало года	На конец отчетного периода
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
Нематериальные активы (04, 05)	110		
в том числе:			
организационные расходы	111		
патенты, лицензии, товарные знаки (знаки обслуживания), иные аналогичные с перечисленными права и активы	112		
Основные средства (01, 02, 03)	120		
в том числе:			
земельные участки и объекты природопользования	121		
здания, сооружения машины и оборудование	122		
Незавершенное строительство (07, 08, 61)	130		
Долгосрочные финансовые вложения (06, 82)	140		
в том числе:			
инвестиции в дочерние общества	141		
инвестиции в зависимые общества	142		
инвестиции в другие организации	143		
займы, предоставленные организациям на срок более 12 месяцев	144		
прочие долгосрочные финансовые вложения	145		
Прочие внеоборотные активы	150		
<b>Итого по разделу I</b>	<b>190</b>		
<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
Запасы	210		
в том числе:			

сырье, материалы и другие аналогичные ценности (10, 15, 16) .....	211	
животные на выращивании и откорме (11) .....	212	
малоценные и быстроизнашивающиеся предметы (12, 13, 16) .....	213	
затраты в незавершенном производстве (издержках обращения) (20, 21, 23, 29, 30, 36, 44) .....	214	
готовая продукция и товары для перепродажи (40, 41) .....	215	
товары отгруженные (45) .....	216	
расходы будущих периодов (31) .....	217	
прочие запасы и затраты .....	218	
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям (19) .	220	
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты) .....	230	
в том числе:		
покупатели и заказчики (62, 76, 82) .....	231	
векселя к получению (62) .....	232	
задолженность дочерних и зависимых обществ (78) .....	233	
авансы выданные (61) .....	234	
прочие дебиторы .....	235	
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты) .....	240	
в том числе:		
покупатели и заказчики (62, 76, 82) .....	241	
векселя к получению (62) .....	242	
задолженность дочерних и зависимых обществ (78) .....	243	
задолженность участников (учредителей) по взносам в уставной капитал (75) .....	244	
авансы выданные (61) .....	245	
прочие дебиторы .....	246	
Краткосрочные финансовые вложения (56, 58, 82) .....	250	

АКТИВ	Код стр.	На начало года	На конец отчетного периода
1	2	3	4
в том числе:			
инвестиции в зависимые общества.....	251		
собственные акции, выкупленные у акционеров .....	252		
прочие краткосрочные финансовые вложения .....	253		
Денежные средства .....	260		
в том числе:			
касса (50) .....	261		
расчетные счета (51) .....	262		
валютные счета (52) .....	263		
прочие денежные средства (55, 56, 57) .....	264		
Прочие оборотные активы .....	270		
Итого по разделу II .....	290		
III. УБЫТКИ			
Непокрытые убытки прошлых лет (88) .....	310		
Непокрытый убыток отчетного года .....	320	X	
Итого по разделу III .....	390		
БАЛАНС (сумма строк 190 + 290 + 390)	399		

ПАССИВ	Код стр.	На начало года	На конец отчетного периода
1	2	3	4
IV. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ			
Уставный капитал (85) .....	410		



Добавочный капитал (87) .....	420	
Резервный капитал (86) .....	430	
в том числе:		
резервные фонды, образованные в соответствии с законодательством .....	431	
резервы, образованные в соответствии с учредительными документами .....	432	
Фонды накопления (88) .....	440	
Фонд социальной сферы (88) .....	450	
Целевые финансирование и поступления (96) .....	460	
Нераспределенная прибыль прошлых лет (88) .....	470	
Нераспределенная прибыль отчетного года .....	480	X
Итого по разделу IV .....	490	
<b>V. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ПАССИВЫ</b>		
Заемные средства (92, 95) .....	510	
в том числе:		
кредиты банков, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты .....	511	
прочие займы, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты .....	512	
Прочие долгосрочные пассивы .....	520	
Итого по разделу V .....	590	
<b>VI. КРАТКОСРОЧНЫЕ ПАССИВЫ</b>		
Заемные средства (90, 94) .....	610	
в том числе:		
кредиты банков .....	611	
прочие займы .....	612	
Кредиторская задолженность .....	620	



1	2	3	4
в том числе:			
поставщики и подрядчики (60, 76) .....	621		
векселя к уплате (60) .....	622		
задолженность перед дочерними и зависимыми обществами (78) .	623		
по оплате труда (70) .....	624		
по социальному страхованию и обеспечению (69).....	625		
задолженность перед бюджетом (68) .....	626		
авансы полученные (64).....	627		
прочие кредиторы .....	628		
Расчеты по дивидендам (75) .....	630		
Доходы будущих периодов (83) .....	640		
Фонды потребления (88) .....	650		
Резервы предстоящих расходов и платежей (89) .....	660		
Прочие краткосрочные пассивы .....	670		
Итого по разделу VI .....	690		
БАЛАНС (сумма строк 490 + 590 + 690)	699		

Руководитель ..... Главный бухгалтер .....



[illegible]

# ПРИЛОЖЕНИЕ К БУХГАЛТЕРСКОМУ БАЛАНСУ

30 1997 г.

[illegible]

Форма № 5 по ОКУД  
Дата (год, месяц, число) ..... по ОКПО ..... по ОКОНХ ..... по КОПФ ..... по ОКПО ..... по СОЕИ .....  
Контрольная сумма .....

Организация .....  
Отрасль (вид деятельности) .....  
Организационно-правовая форма .....  
Орган управления государственным имуществом .....  
Единица измерения: .....

## 1. ДВИЖЕНИЕ ЗАЕМНЫХ СРЕДСТВ

Наименование показателя	Код. стр.	Остаток на начало года	Получено	Погашено	Остаток на конец года
1	2	3	4	5	6
Долгосрочные кредиты банков .....	110				
в том числе не погашенные в срок .....	111				
Прочие долгосрочные займы .....	112				
в том числе не погашенные в срок .....	120				
Краткосрочные кредиты банков .....	121				
в том числе не погашенные в срок .....	130				
Кредиты банков для работников .....	131				
в том числе не погашенные в срок .....	140				
Прочие краткосрочные займы .....	141				
в том числе не погашенные в срок .....	150				
в том числе не погашенные в срок .....	151				

## 2. ДЕБИТОРСКАЯ И КРЕДИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ

Наименование показателя	Код. Стр.	Остаток на начало года	Возникло обязательств	Погашено обязательств	Остаток на конец года
1	2	3	4	5	6
Дебиторская задолженность:					

краткосрочная .....	210				
в том числе просроченная .....	211				
из нее длительностью свыше 3 месяцев .....	212				
долгосрочная .....	220				
в том числе просроченная .....	221				
из нее длительностью свыше 3 месяцев .....	222				
из стр. 220 задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты .....	223				
<b>Кредиторская задолженность:</b>					
краткосрочная .....	230				
в том числе просроченная .....	231				
из нее длительностью свыше 3 месяцев .....	232				
долгосрочная .....	240				
в том числе просроченная .....	241				
из нее длительностью свыше 3 месяцев .....	242				
из стр. 240 задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты .....	243				
<b>Обеспечения:</b>					
полученные .....	250				
в том числе от третьих лиц .....	251				
выданные .....	260				
в том числе третьим лицам .....	261				

СПРАВКИ К РАЗДЕЛУ 2

Наименование показателя	Код. стр.	Остаток на начало года	Возникло обязательств	Погашено обязательств	Остаток на конец года
1	2	3	4	5	6
1) Деяние векселей					
Векселя выданные .....	262				
в том числе просроченные .....	263				
Векселя полученные .....	264				
в том числе просроченные .....	265				

2) Дебиторская задолженность по поставленной продукции (работам, услугам) по фактической себестоимости .....	266	За отчетный год	За предыдущий год
		3	4
3) Списана дебиторская задолженность на финансовые результаты .....	267		
в том числе по истечении предельного срока .....	268		
	269		
4) Перечень организаций-дебиторов, имеющих наибольшую задолженность			
	Код	Остаток на конец года	
Наименование организации	стр.	Всего	В том числе длительностью свыше 3 месяцев
1	2	3	4
	270		
	271		
	272		
	273		
	274		
	275		
	276		
	277		
	278		
	279		

### 3. АМОРТИЗИРУЕМОЕ ИМУЩЕСТВО

Наименование показателя	Код стр.	Остаток на начало года	Поступило (введено)	Выбыло	Остаток на конец года
1	2	3	4	5	6
I. Нематериальные активы					
Права на объекты интеллектуальной (промышленной собственности) .....	310				

В том числе права, возникающие: из авторских и иных договоров на произведения науки, литературы, искусства и объекты смежных прав, на программы ЭВМ, базы данных и др. ....	311				
из патентов на изобретения, промышленные образцы, коллекцион- ные достижения, из свидетельств на полезные модели, товарные знаки и знаки обслуживания или лицензионных договоров на их использование .....	312				
из прав на "ноу-хау" .....	313				
Права на пользование обособленными природными объектами .....	320				
Организационные расходы .....	330				
Деловая репутация организации .....	340				
Прочие .....	349				
Итого (строки 310+320+330+340+349)	350				
<b>II. Основные средства</b>					
Земельные участки и объекты природопользования .....	360				
Здания .....	361				
Сооружения .....	362				
Машины и оборудование .....	363				
Транспортные средства .....	364				
Производственный и хозяйственный инвентарь .....	365				
Рабочий скот .....	366				
Продуктивный скот .....	367				
Многолетние насаждения .....	368				
Другие виды основных средств .....	369				
Итого (сумма строк 360-369) .....	370				
в том числе:					
производственные .....	371				
непроизводственные .....	372				
<b>III. Малоценные и быстронаходящиеся предметы — Итого</b>	380				
в том числе:					
на складе .....	381				
в эксплуатации .....	382				

## СПРАВКА К РАЗДЕЛУ 3

Наименование показателя	Код стр.	Остаток на начало года	Остаток на конец года
1	2	3	4
Из строки 371, графы 3 и 6:			
передано в аренду — всего.....	385		
в том числе:			
здания .....	386		
сооружения .....	387		
.....	388		
.....	389		
.....	390		
переведено на консервацию .....			
Износ амортизируемого имущества:			
нематериальных активов .....	391		
основных средств — всего .....	392		
в том числе:			
зданий и сооружений .....	393		
машин, оборудования, транспортных средств.....	394		
других .....	395		
малоценных и быстроизнашивающихся предметов .....	396		
СПРАВочно:			
Результат по индексации в связи с переоценкой основных средств:			
первоначальной (восстановительной) стоимости.....	397		X
износа .....	398		X
Имущество, находящееся в залоге .....	400		
.....	401		

#### 4. ДВИЖЕНИЕ СРЕДСТВ ФИНАНСИРОВАНИЯ ДОЛГОСРОЧНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ И ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ

Наименование показателя	Код стр.	Остаток на начало года	Начислено (образовано)	Использовано	Остаток на конец года
1	2	3	4	5	6
Собственные средства организации - всего	410				

в том числе:				
амортизация основных средств .....	411			
амортизация нематериальных активов .....	412			
прибыль, остающаяся в распоряжении организации (фонд накопления) .....	413			
прочие .....	414			
Привлеченные средства - всего .....	420			
в том числе:				
кредиты банков .....	421			
заемные средства других организаций .....	422			
долевое участие в строительстве .....	423			
из бюджета .....	424			
из внебюджетных фондов .....	425			
прочие .....	426			
Всего собственных и привлеченных средств (строки 410 + 420) .....	430			
СПРАВОЧНО:				
Незавершенное строительство .....	440			
Инвестиции в дочерние общества .....	450			
Инвестиции в зависимые общества .....	460			

## 5. ФИНАНСОВЫЕ ВЛОЖЕНИЯ

Наименование показателя	Код стр.	Долгосрочные		Краткосрочные	
		на начало года	на конец года	на начало года	на конец года
1	2	3	4	5	6
Паи и акции других организаций .....	510				
Облигации и другие долговые обязательства .....	520				
Предоставленные займы .....	530				
Прочие .....	540				
СПРАВОЧНО:					
По рыночной стоимости облигации и другие ценные бумаги .....	550				



### 6. ЗАТРАТЫ, ПРОИЗВЕДЕННЫЕ ОРГАНИЗАЦИЕЙ

Наименование показателя	Код стр.	За отчетный год	За предыдущий год
1	2	3	4
Материальные затраты .....	610		
Затраты на оплату труда .....	620		
Отчисления на социальные нужды .....	630		
Амортизация основных средств .....	640		
Прочие затраты .....	650		
Итого по элементам затрат .....	660		
Из общей суммы затрат отнесено на непроизводственные счета .....	661		

### 7. РАСШИФРОВКА ОТДЕЛЬНЫХ ПРИБЫЛЕЙ И УБЫТКОВ

Наименование показателя	Код стр.	За отчетный год		За предыдущий год	
		прибыль	убыток	прибыль	убыток
1	2	3	4	5	6
Штрафы, пени и неустойки, признанные или по которым получены решения суда (арбитражного суда) об их взыскании .....	710				
Прибыль (убыток) прошлых лет .....	720				
Возмещение убытков, причиненных неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательств .....	730				
Курсовые разницы по операциям в иностранной валюте .....	740				
.....	750				
.....	760				
.....	770				

### 8. СОЦИАЛЬНЫЕ ПОКАЗАТЕЛИ

Наименование показателя	Код стр.	Причисляется по расчету	Израсходовано	Перечислено в фонды
-------------------------	----------	-------------------------	---------------	---------------------

1	2	3	4	5
Очисления на социальные нужды:				
В Фонд социального страхования .....	810			
в Пенсионный фонд .....	820			
в Фонд занятости .....	830			
на медицинское страхование .....	840			
Среднесписочная численность работников .....	850			
Денежные выплаты и поощрения, не связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг .....	860			
Доходы по акциям и вкладам в имущество организаций .....	870			

### 9. СПРАВКА О НАЛИЧИИ ЦЕННОСТЕЙ. УЧИТЫВАЕМЫХ НА ЗАБАЛАНСОВЫХ СЧЕТАХ

Наименование забалансового счета	Код стр.	На начало года	На конец года
1	2	3	4
Арендованные основные средства (001) .....	910		
в том числе по лизингу .....	911		
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение (002) ...	920		
Товары, принятые на комиссию (004) .....	930		
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов (007) ..	940		
Износ жилищного фонда (014) .....	950		
Износ объектов внешнего благоустройства и других аналогичных объектов (015) ....	960		
	970		
	980		
	990		

Руководитель .....

Главный бухгалтер .....

Идентификационный номер налогоплательщика

[illegible]

# ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ

Форма № 2 по ОКУД  
Дата (год, месяц, число)

[illegible]

с 1 января по 1 ..... 199 ..... г.

Организация .....	по ОКПО .....
Отрасль (вид деятельности) .....	по ОКОНХ .....
Организационно-правовая форма .....	по КОПФ .....
Орган управления государственным имуществом .....	по ОКПО .....
Единица измерения: .....	по СОЕИ .....
	Контрольная сумма .....

Наименование показателя	Код стр	За отчетный период	За аналогичный период прошлого года
1	2	3	4
Выручка (нетто) от реализации товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей) .....	010		
Себестоимость реализации товаров, продукции, работ, услуг .....	020		

Коммерческие расходы .....	030		
Управленческие расходы .....	040		
Прибыль (убыток) от реализации (строки 010-020-030-040) .....	050		
Проценты к получению .....	060		
Проценты к уплате .....	070		
Доходы от участия в других организациях .....	080		
Прочие операционные доходы .....	090		
Прочие операционные расходы .....	100		
Прибыль (убыток) от финансово-хозяйственной деятельности (строки 050+060-070+080+090-100) .....	110		
Прочие внереализационные доходы .....	120		
Прочие внереализационные расходы .....	130		
Прибыль (убыток) отчетного периода (строки 110+120-130) .....	140		
Налог на прибыль .....	150		
Отвлеченные средства .....	160		
Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного периода (строки 140-150-160) .....	170		

Руководитель .....

Главный бухгалтер .....

[illegible]

# ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

[illegible]

Форма № 4 по ОКУД  
Дата (год, месяц, число)

с 1 января по 1 ..... 199 ..... г.

Организация .....	по ОКПО .....
Отрасль (вид деятельности) .....	по ОКОНХ .....
Организационно-правовая форма .....	по КОПФ .....
Орган управления государственным имуществом .....	по ОКПО .....
Единица измерения: .....	по СОЕИ .....
	Контрольная сумма .....

Наименование показателя	Код стр.	Сумма	Из нее		
			по текущей деятельности	по инвестиционной деятельности	по финансовой деятельности
1	2	3	4	5	6
1. Остаток денежных средств на начало года .....	010		X	X	X
2. Поступило денежных средств - всего: .....	020				
в том числе:					
выручка от реализации товаров, продукции, работ и услуг .....	030			X	X
выручка от реализации основных средств и иного имущества .....	040				
авансы, полученные от покупателей (заказчиков) ..	050			X	X
бюджетные ассигнования и иное целевое финансирование .....	060				
безвозмездно .....	070				
кредиты, займы .....	080				
дивиденды, проценты по финансовым вложениям ..	090		X		
прочие поступления .....	110				

	111					
	112					
	120					
	130					
	140		X	X	X	X
	150		X	X	X	X
	160					
	170					
	180		X			X
	190		X			X
	200					
	210		X			
	220			X		
	230					
	250					
	260		X	X	X	X
	270					
	280					
	290					
	291					
	292					
	295					
	296					

3. Направлено денежных средств - всего .....	
в том числе:	
на оплату приобретенных товаров, оплату работ, услуг .....	
на оплату труда.....	
отчисления на социальные нужды .....	
на выдачу подотчетных сумм .....	
на выдачу авансов .....	
на оплату долевого участия в строительстве .....	
на оплату машин, оборудования и транспортных средств .....	
на финансовые вложения .....	
на выплату дивидендов, процентов .....	
на расчеты с бюджетом .....	
на оплату процентов по полученным кредитам, займам .....	
прочие выплаты, перечисления и т. п. ....	
4. Остаток денежных средств на конец отчетного периода .....	
СПРАВОЧНО:	
Из строки 020 поступило по наличному расчету (кроме данных по строке 100) - всего .....	
в том числе по расчетам:	
с юридическими лицами .....	
с физическими лицами .....	
из них с применением:	
контрольно-кассовых аппаратов .....	
бланков строгой отчетности .....	
Наличные денежные средства:	
поступило из банка в кассу организации .....	
сдано в банк из кассы организации.....	

Руководитель .....
Главный бухгалтер .....

Утверждена приказом Министерства финансов Российской Федерации  
№ 81н от 21 ноября 1997 года  
для годовой бухгалтерской отчетности за 1997 г.

Идентификационный номер налогоплательщика

# ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ КАПИТАЛА

за 199 г.

Коды  
0710003

Форма № 3 по ОКУД

Дата (год, месяц, число)

по ОКПО

по ОКОНХ

по КОПФ

по ОКПО

по СОЕИ

Контрольная сумма

Организация  
Отрасль (вид деятельности)  
Организационно-правовая форма  
Орган управления государственным имуществом  
Единица измерения:

Наименование показателя	Код стр.	Остаток на начало года	Поступило в отчетном году	Израсходовано (использовано) в отчетном году	Остаток на конец года
1	2	3	4	5	6
<b>I. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ</b>					
Уставный (складочный) капитал	010				
Добавочный капитал	020				
Прирост стоимости имущества по переоценке	021				
Резервный фонд	030				
	040				
Неосвоенная прибыль прошлых лет	050				
Фонды накопления - всего	060				
	061				
	062				
Фонд социальной сферы	070				
	080				
Целевое финансирование и поступления из бюджета	090				
Целевые финансирование и поступления из отраслевых и межотраслевых внебюджетных фондов	100				
	101				

Итого по разделу I .....	102	-			
II. ПРОЧИЕ ФОНДЫ И РЕЗЕРВЫ	130				
Фонды потребления - всего .....	140				
	141				
	142				
Резервы предстоящих расходов и платежей - всего ..	150				
	151				
	152				
	153				
	154				
	155				
	156				
Оценочные резервы - всего .....	160				
	161				
	162				
	170				
Итого по разделу II .....	180				

# СПРАВКИ

Наименование показателя	Код стр.	Остаток на начало года	Остаток на конец года
1) Чистые активы .....	2	3	4
	185		
2) Получено на:		Из бюджета	Из отраслевых и межотраслевых фондов
финансирование капитальных вложений .....	191	3	4
финансирование научно-исследовательских работ .....	192		
возмещение убытков .....	193		
социальное развитие .....	194		
прочие цели .....	195		

Руководитель ..... (подпись) .....  
Главный бухгалтер ..... (подпись) .....



**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ**

**ЮНИТА 6**

**УЧЕТ КАПИТАЛОВ, ПРИБЫЛИ, БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ  
И УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА**

Редактор Н.С. Потемкина  
Оператор компьютерной верстки А.Б. Кондратьева

---

Изд. лиц. ЛР № 071765 от 07.12.98 г.  
Тираж

Сдано в печать  
Заказ

---

Современный Гуманитарный Университет