

# Оглавление

ПРЕДИСЛОВИЕ .....	3
Раздел I. ТЕХНОЛОГИЯ СОСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ.....	12
Глава 1. КОНЦЕПЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ В РОССИИ И МЕЖДУНАРОДНОЙ ПРАКТИКЕ.....	12
1.1. Значение и функции бухгалтерской отчетности в рыночной экономике.....	12
1.2. Международные стандарты бухгалтерского учета и Директивы по учету стран Европейского сообщества (ЕС) .....	15
1.3. Оценка информативности бухгалтерской (финансовой) отчетности с позиций основных групп пользователей .....	17
1.4. Модели бухгалтерского учета и отчетности .....	21
Глава 2. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС И МОДЕЛИ ЕГО ПОСТРОЕНИЯ .....	25
2.1. Модели построения бухгалтерских балансов .....	25
2.2. Виды бухгалтерских балансов .....	28
2.3. Принципы построения и правила оценки статей бухгалтерского баланса в организациях России .....	31
2.4. Техника составления бухгалтерского баланса .....	40
2.5. Порядок отражения в балансе активов организации .....	41
2.6. Порядок отражения в балансе капитала, резервов и обязательств организации.....	53
Глава 3. ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ .....	58
3.1. Способы представления показателей отчета о финансовых результатах в России и международной практике.....	58
3.2. Отражение прибыли (убытка) от обычных видов деятельности .....	65
3.3. Отражение прибыли (убытка) от прочих видов деятельности .....	66

3.4. Взаимосвязь отчета о финансовых результатах с налоговыми расчетами .....	67
3.5. Отражение чистой прибыли (убытка) отчетного периода .....	73
3.6. Справочная информация к отчету о финансовых результатах.....	76
<b>Глава 4. ПОЯСНЕНИЯ, ПРЕДСТАВЛЯЕМЫЕ В СОСТАВЕ ГОДОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ.....</b>	<b>83</b>
4.1. Содержание и порядок составления отчета об изменениях капитала .....	83
4.2. Содержание и порядок составления отчета о движении денежных средств .....	87
4.3. Краткая характеристика Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.....	102
4.4. Порядок формирования Пояснений по забалансовым счетам .....	108
4.5. Состав информации пояснительной записки .....	109
<b>Глава 5. СВОДНАЯ И КОНСОЛИДИРОВАННАЯ БУХГАЛТЕРСКАЯ (ФИНАНСОВАЯ) ОТЧЕТНОСТЬ: ИХ НАЗНАЧЕНИЕ И МЕТОДЫ СОСТАВЛЕНИЯ .....</b>	<b>115</b>
5.1. Особенности составления сводной и консолидированной отчетности в России и за рубежом .....	115
5.2. Состав консолидированной бухгалтерской отчетности и факторы, обуславливающие необходимость ее составления .....	119
5.3. Общий порядок составления и представления консолидированной бухгалтерской отчетности .....	121
5.4. Порядок объединения показателей бухгалтерской отчетности головной организации и дочерних обществ в консолидированную бухгалтерскую отчетность .....	122
5.5. Правила расчета и отражения доли меньшинства и включения в консолидированную отчетность показателей зависимых обществ.....	126
5.6. Пояснения к консолидированному бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах .....	130

Глава 6. СЕГМЕНТАРНАЯ, СТАТИСТИЧЕСКАЯ И НАЛОГОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ОРГАНИЗАЦИИ .....	133
6.1. Сегментарная отчетность как отдельный вид отчетности .....	133
6.2. Федеральный стандарт бухгалтерского учета (ПБУ 12/2010) «Информация по сегментам» .....	134
6.3. Понятие информационного потока, цель, состав и методы составления сегментарной отчетности .....	136
6.4. Статистическая отчетность: порядок заполнения и представления .....	142
6.5. Использование данных бухгалтерской отчетности при составлении расчетов по налогу на прибыль .....	146
Глава 7. ТРАНСФОРМАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ РОССИЙСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ В ОТЧЕТНОСТЬ, СОСТАВЛЯЕМУЮ ПО МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ.....	150
7.1. Понятие, необходимость и цель трансформации бухгалтерской отчетности .....	150
7.2. Методы трансформации бухгалтерской отчетности .....	152
7.3. Основные этапы трансформации бухгалтерской отчетности .....	155
Глава 8. ИСКАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ И ПОРЯДОК ИХ ИСПРАВЛЕНИЯ .....	158
8.1. Виды искажений при составлении бухгалтерской отчетности .....	158
8.2. Способы выявления ошибок при формировании отчетности .....	163
8.3. Способы исправления ошибок при формировании бухгалтерской отчетности .....	165
8.4. Ответственность организации за допущенные искажения в отчетности.....	167
8.5. Схема проверки бухгалтерской отчетности.....	168
Раздел II. ОСНОВЫ АНАЛИЗА БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ .....	178
Глава 9. ФИНАНСОВЫЙ АНАЛИЗ В ЭКОНОМИЧЕСКОМ СУБЪЕКТЕ .....	178
9.1. Основы организации анализа на предприятиях России.....	178

9.2. Способы и приемы финансового анализа .....	182
9.3. Информационная база и планирование аналитической работы .....	189
9.4. Методы финансового анализа .....	194
9.5. Обработка исходных данных в финансовом анализе и документальное оформление результатов .....	197
Глава 10. АНАЛИЗ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА, ЕГО ОСНОВНЫХ СТАТЕЙ И РАСЧЕТНЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ.....	208
10.1. Анализ и оценка структуры имущества организации.....	208
10.2. Анализ ликвидности бухгалтерского баланса .....	213
10.3. Анализ финансовой устойчивости, ликвидности и платежеспособности организации .....	217
10.4. Анализ потенциального банкротства .....	227
Глава 11. АНАЛИЗ ОТЧЕТА О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ.....	233
11.1. Содержание и задачи анализа финансовых результатов.....	233
11.2. Управление затратами и анализ исполнения смет (бюджетов) .....	235
11.3. Факторный анализ рентабельности активов коммерческой организации .....	238
11.4. Анализ безубыточности продаж.....	241
11.5. Горизонтальный и вертикальный (структурный) анализ отчета о финансовых результатах.....	246
11.6. Определение резервов роста прибыли .....	248
Глава 12. АНАЛИЗ ОТЧЕТА ОБ ИЗМЕНЕНИЯХ КАПИТАЛА ОРГАНИЗАЦИИ.....	254
12.1. Управление основным и оборотным капиталом .....	254
12.2. Методика расчета потребности в оборотном капитале и величине собственных оборотных средств .....	255
12.3. Анализ изменений, состава и структуры собственного капитала организации .....	257
12.4. Методы анализа экономического потенциала организации.....	259

Глава 13. АНАЛИЗ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ .....	266
13.1. Задачи и методы анализа движения денежных средств .....	266
13.2. Прогнозирование денежных потоков .....	269
13.3. Анализ инвестиционной деятельности .....	271
13.4. Анализ и оценка финансовых вложений .....	276
Глава 14. АНАЛИЗ ФОРМЫ «ПОЯСНЕНИЯ К БУХГАЛТЕРСКОМУ БАЛАНСУ И ОТЧЕТУ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ».....	280
14.1. Анализ и управление объемом производства и продаж .....	280
14.2. Анализ и управление дебиторской задолженностью .....	282
14.3. Сравнительный анализ дебиторской и кредиторской задолженности.....	287
14.4. Анализ кредиторской задолженности .....	289
14.5. Комплексная оценка резервов производства .....	291
Глава 15. ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ВЫВОДОВ ИЗ АНАЛИЗА БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРИ РАЗРАБОТКЕ БИЗНЕС-ПЛАНА ОРГАНИЗАЦИИ И ПРИНЯТИИ РАЗЛИЧНЫХ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ.....	293
15.1. Сущность и задачи составления комплексного бизнес-плана организации .....	293
15.2. Порядок подготовки и обобщения информации для составления бизнес-плана.....	294
15.3. Состав и структура бизнес-плана .....	295
15.4. Анализ и планирование коммерческого риска .....	299
15.5. Использование результатов анализа в разработке и мониторинге основных плановых показателей деятельности организации .....	301
Глава 16. ОСОБЕННОСТИ АНАЛИЗА КОНСОЛИДИРОВАННОЙ И СЕГМЕНТАРНОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ.....	304
16.1. Общие понятия и принципы составления сводной и консолидированной отчетности.....	304

16.2. Проблемы формирования и анализа консолидированной отчетности .....	310
16.3. Анализ сегментарной отчетности .....	314
Методические указания и контрольные задания для самостоятельной работы студентов.....	323
Критерии оценки качества знаний и компетенций студентов .....	346
ПРИЛОЖЕНИЕ.....	348
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ .....	350

## ПРЕДИСЛОВИЕ

Изучение дисциплины «Составление и использование бухгалтерской отчетности» базируется на курсах «Бухгалтерский учет», «Экономический анализ», «Статистика», «Финансы» и др. в объеме, предусмотренном программой специального профессионального образования.

Курс служит для специальной профессиональной подготовки студентов и создания теоретической и практической базы освоения последующих специальных дисциплин.

**Целью** дисциплины является углубленное изучение состава и содержания бухгалтерской отчетности, умение ее прочтения, оценка информативности отчетности, ее всесторонний анализ с целью санации основных статей отчетности и разработки аналитического баланса, использование результатов анализа отчетности в процессе обоснования стратегии развития организации, составления бизнес-планов и управления производством.

Основной *задачей* изучения дисциплины является реализация требований, установленных Государственным стандартом среднего профессионального образования к подготовке специалистов среднего звена по специальности 38.02.01 «Экономика и бухгалтерский учет (по отраслям)»:

— раскрытие информационно-аналитических возможностей действующих видов финансовой отчетности: бухгалтерской, консолидированной, сегментарной, налоговой;

— систематизация показателей отчетности, обоснование целесообразности их использования для объективной оценки динамики развития организации, ее структурных подразделений и сегментов рынка (бизнеса); разработка организационно-методических подходов к проведению анализа данных, содержащихся в стандартных формах бухгалтерской отчетности;

— развитие практических навыков по организации и проведению анализа данных различных видов отчетности;

— овладение методами выявления, оценки возможности реализации не использованных резервов укрепления финансового положения и увеличения прибыльности организации;

— обобщение результатов анализа и формулирование выводов и рекомендаций в виде аналитических, пояснительных записок различного формата, ориентированных на удовлетворение информационных запросов конкретных внутренних

и внешних пользователей (собственников, руководства, функциональных менеджеров компании, кредиторов, представителей государственных и негосударственных контролирующих учреждений и т. д.).

В результате освоения дисциплины студент должен:

*иметь практический опыт:*

— применения нормативной базы, регулирующей процессы составления, утверждения и представления различных видов отчетности организации;

— составления промежуточной и годовой бухгалтерской отчетности и использования ее для анализа финансового состояния организации;

*знать:*

— определение бухгалтерской отчетности как единой системы данных об имущественном и финансовом положении организации;

— механизм отражения нарастающим итогом на счетах бухгалтерского учета данных за отчетный период;

— методы обобщения информации о хозяйственных операциях организации за отчетный период;

— порядок составления шахматной таблицы и оборотно-сальдовой ведомости;

— методы определения результатов хозяйственной деятельности за отчетный период;

— требования к бухгалтерской отчетности организации;

— состав и содержание форм бухгалтерской отчетности;

— бухгалтерский баланс как основную форму бухгалтерской отчетности;

— методы группировки и перенесения обобщенной учетной информации из оборотно-сальдовой ведомости в формы бухгалтерской отчетности;

— процедуру составления пояснительной записки к бухгалтерскому балансу;

— порядок отражения изменений в учетной политике в целях бухгалтерского учета;

— порядок организации получения аудиторского заключения в случае необходимости;

— сроки представления бухгалтерской отчетности;

— формы налоговых деклараций, формы статистической отчетности, а также порядок их заполнения и представления в соответствующие органы;



— методы финансового анализа, виды и приемы финансового анализа;

— процедуры анализа бухгалтерского баланса и других форм бухгалтерской отчетности;

— порядок общей оценки структуры имущества организации и его источников по показателям баланса;

— порядок определения результатов в общей оценке структуры активов и их источников по показателям баланса;

— процедуры анализа финансовой устойчивости и платежеспособности организации;

— анализ финансовых результатов деятельности организации;

— аналитическую диагностику вероятности банкротства;

*уметь:*

— отражать нарастающим итогом на счетах бухгалтерского учета имущественное и финансовое положение организации, определять результаты хозяйственной деятельности за отчетный период

— извлекать из каждой формы отчетности аналитическую информацию;

— преобразовывать данные финансовой отчетности в качественные показатели для оценки деятельности организации: показатели оборачиваемости оборотных средств, отдачи основного капитала, окупаемости затрат, рентабельности продаж продукции, рентабельности собственного и заемного капитала, коэффициенты финансовой устойчивости, платежеспособности, показатели рыночной устойчивости;

— оценивать результаты деятельности по данным бухгалтерской консолидированной и сегментарной отчетности;

*Обладать:* общими и профессиональными компетенциями ОК-1-9 и ПК-4.1-4.4 ФГОС СПО по специальности 38.02.01 Экономика и бухгалтерский учет (по отраслям).

Авторы считают, что данный учебник может быть рекомендован студентам высших учебных заведений по направлению подготовки 38.03.02 Менеджмент (уровень бакалавриата) для более углубленного освоения практических основ формирования и использования бухгалтерской отчетности.

# Раздел I. ТЕХНОЛОГИЯ СОСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

---

## Глава 1. КОНЦЕПЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ В РОССИИ И МЕЖДУНАРОДНОЙ ПРАКТИКЕ

### 1.1. Значение и функции бухгалтерской отчетности в рыночной экономике

Отчетность — это система взаимосвязанных показателей бухгалтерского учета, характеризующих хозяйственную деятельность организации за отчетный период.

Виды отчетности организации: бухгалтерская (финансовая), статистическая, налоговая, управленческая.

*Бухгалтерская (финансовая) отчетность*, представляя собой систему показателей, характеризующих имущественное и финансовое положение предприятия на определенную дату и финансовые результаты его деятельности за определенный период, методологически и организационно является неотъемлемым элементом всей системы бухгалтерского учета. Она выступает завершающим этапом учетного процесса, что обуславливает органическое единство формирующихся в ней показателей с первичной документацией и учетными регистрами.

Она составляется на основании данных синтетического и аналитического учета, подтверждается первичными документами. Бухгалтерской (финансовой) отчетности присуща более высокая достоверность, так как ее данные подтверждаются материалами инвентаризации и, как правило, аудиторским заключением.

*Налоговая отчетность* представляет собой развернутый расчет налоговой базы на отчетную дату в соответствии с нормативными актами, регулирующими налоговые платежи организации. Итогом налогового учета является представление налоговой отчетности. Основным документом налоговой отчетности — налоговая декларация.

*Статистическая отчетность* — это комплекс показателей в денежном и натуральном выражении, предоставляемых организациями по установленным формам Федеральной службой

государственной статистики, в целях формирования сводной официальной статистической информации о социально-экономическом и демографическом положении страны.

Статистическая отчетность служит для отражения отдельных сторон деятельности организации и их статистического изучения. Она составляется на основе данных бухгалтерского, статистического и оперативного учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности по единой методике.

*Управленческая отчетность* представляет собой комплекс показателей, выраженных в денежных и натуральных единицах, а также аналитических материалов, которые характеризуют результаты альтернативы и планы финансово-хозяйственной деятельности организации для целей контроля и управления организацией на любой момент времени.

*По длительности охватываемых периодов* отчетность бывает текущая отчетность и годовая.

*Текущая отчетность* составляется на внутригодовую дату. Текущая бухгалтерская отчетность называется *промежуточной*. К ней относится месячная и квартальная отчетность. Текущие отчеты составляются регулярно через определенные промежутки времени. Эту отчетность подразделяют на ежедневную, месячную, квартальную, полугодовую и за девять месяцев. Анализ текущей отчетности служит целям оперативного управления деятельностью организации.

*Годовая отчетность* составляется по окончании года и характеризует все стороны хозяйственной деятельности организации за финансовый год.

Все годовые и промежуточные формы отчетности составляются, как правило, по одной типовой форме, но имеют существенные различия. В промежуточной отчетности отражаются показатели только на основе документального учета, а при формировании годового отчета необходима детальная сверка учетных данных с фактическим положением имущества и его обязательств. Для этого организация обязана:

- в конце года провести инвентаризацию всего имущества и финансовых обязательств;
- переоценить имущественные статьи бухгалтерского баланса;
- сверить расчеты с дебиторами и кредиторами, а также платежи по налогам и сборам;

- выявить окончательный финансовый результат;
- провести соответствующую корректировку статей баланса.

Бухгалтерская отчетность составляется на основе данных всех видов текущего учета: бухгалтерского, налогового, статистического и оперативного, поэтому обеспечивает возможность всестороннего отражения хозяйственной деятельности организации. Бухгалтерская отчетность выступает как средство наблюдения пользователями за работой организации. Это достигается путем представления в сжатом виде информации об основных показателях хозяйственной деятельности данного субъекта хозяйствования.

В странах с развитой экономикой бухгалтерская (финансовая) отчетность является краеугольным камнем концептуальных основ бухгалтерского учета, логика построения которых отражена на рис. 1.1.

Исходным пунктом, согласно рис. 1.1, в построении системы бухгалтерского учета являются интересы пользователей, нуждающихся в информации, создаваемой этой системой. Концептуальные основы существуют практически во всех странах мира. Например, в США действуют «Общепринятые принципы бухгалтерского учета» (Generally Accepted Accounting Principles — GAAP).

В Германии с 1986 г. действует Закон о балансах, на основе которого приняты Основные положения по ведению бухгалтерского учета и составлению балансов.



Рис. 1.1. Концептуальные основы бухгалтерского учета

В России аналогичные принципы определены в Федеральном законе «О бухгалтерском учете», ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» и в других документах.

## **1.2. Международные стандарты бухгалтерского учета и Директивы по учету стран Европейского сообщества (ЕС)**

Интенсивная интеграция европейских стран способствовала унификации общих принципов учета и отчетности. Необходимыми документами, определяющими методы гармонизации и унификации финансовой отчетности, являются:

— четвертая Директива ЕС, которая стандартизирует требования к составлению бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах;

— седьмая Директива ЕС посвящена взаимоотношениям материнской и дочерних компаний, составлению консолидированной отчетности;

— восьмая Директива ЕС посвящена аудиторской деятельности.

Для того чтобы финансовая информация была полезной, она должна быть уместной и правдиво представлять то, что она предназначена представлять. Полезность финансовой информации повышается, если она является сопоставимой, проверяемой, своевременной и понятной.

В соответствии с нормативными документами основными принципами при подготовке и составлении бухгалтерской отчетности являются:

— реальность отчетности и полнота отражения информации;

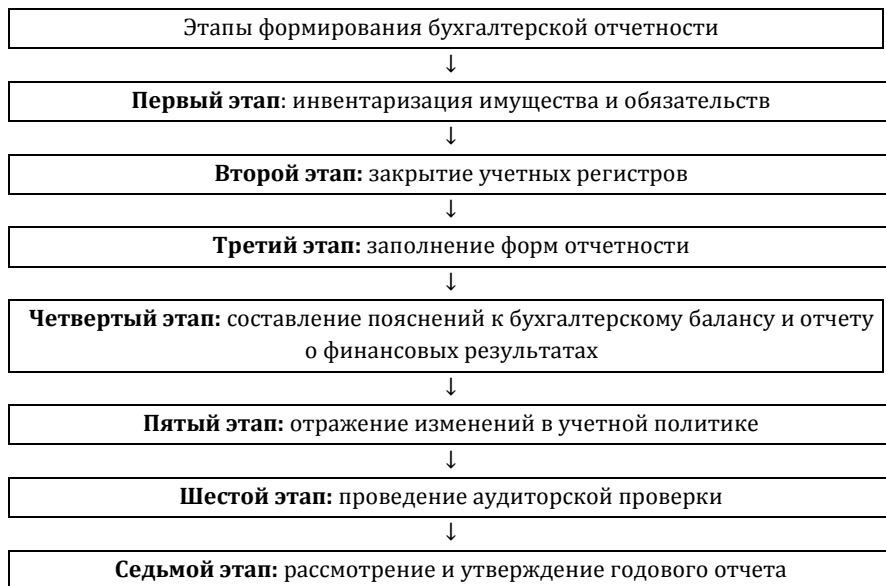
— сравнимость и нейтральность отчетности;

— достоверность отчетности и другие принципы.

Организации России составляют бухгалтерские (финансовые) отчеты по формам и инструкциям, утвержденным Минфином РФ и Госкомстатом по единой форме. Единая система показателей отчетности позволяет составлять отчетные сводки по отраслям, регионам и в целом по всему народному хозяйству.

Содержание, требования и методологию составления бухгалтерской отчетности регламентирует ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации».

Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность формируется несколькими этапами (рис. 1.2).



*Рис. 1.2. Этапы формирования годовой бухгалтерской отчетности*

На рис. 1.2 видно, что существует семь этапов формирования финансовой отчетности. Но это не значит, что так именно и обстоит дело. Например, шестой этап — проведение аудиторской проверки осуществляют не все экономические субъекты согласно действующему законодательству РФ.

В настоящее время бухгалтерская (финансовая) отчетность в РФ максимально приближена к МСФО согласно Концепции развития бухгалтерского учета, утвержденной в 2004 г., однако имеются существенные различия:

— по МСФО финансовый год может не совпадать с календарным годом. Например, в США система налогообложения разрешает фирмам самостоятельно устанавливать сроки финансового года. В России такие подходы исключены: финансовый год должен совпадать с календарным годом;

— в российской системе бухгалтерского и налогового учета используется национальная валюта — рубль;

— отчетность транснациональных компаний согласно стандартам МСФО подготавливается в валюте страны, где находится штаб-квартира, а дочерних компаний — в национальной валюте страны пребывания;

— в российской системе бухгалтерского учета (РСБУ) нет процедуры, позволяющей корректировать все статьи баланса на индекс инфляции. Это снижает достоверность финансовой отчетности в процессе ее сравнения за разные периоды;

— различия в написании цифр и другие.

Сближение с мировой практикой ведения бухгалтерского учета — необходимое условие для активного вхождения России в международные рынки капитала. Из всех зарубежных моделей бухгалтерского учета в качестве ориентира для отечественного учета выбраны международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). Приказом Минфина РФ «О введении в действие международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений МСФО на территории РФ» от 25.11.2011 введено в действие 29 стандартов (IAS), 8 стандартов (IFRIC), 10 разъяснений ПКР (SIC), а также 16 разъяснений КРМФО (IFRIC).

### **1.3. Оценка информативности бухгалтерской (финансовой) отчетности с позиций основных групп пользователей**

Состав бухгалтерской отчетности определен ст. 5 ПБУ 4/99, Приказом Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 02.07.2010 № 66н, приказом Минфина РФ от 05.10.2011 № 124н «О внесении изменений в формы бухгалтерской отчетности организаций, утвержденных приказом Минфина РФ от 02.07.2010 № 66н, А конкретный перечень форм, сроки и адреса представления зависят от длительности охватываемых отчетностью периодов и организационно-правовых форм.

*Промежуточная бухгалтерская отчетность* состоит из бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах, *годовая* включает:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о финансовых результатах;
- отчет об изменениях капитала;
- отчет о движении денежных средств;

— пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах;

— аудиторское заключение (для организаций, подлежащих обязательной аудиторской проверке).

*Субъекты малого предпринимательства* формируют бухгалтерскую отчетность по следующей упрощенной системе:

а) в бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах включаются показатели только по группам статей (без детализации показателей по статьям);

б) в приложениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах приводится только наиболее важная информация, без знания которой невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

Организации-субъекты малого предпринимательства вправе формировать все формы бухгалтерской отчетности.

Некоммерческим организациям рекомендуется в состав бухгалтерской отчетности включать «Отчет о целевом использовании средств».

Если у организации есть дочерние и зависимые общества, то она обязана помимо собственного бухгалтерского отчета составлять сводную бухгалтерскую отчетность, включающую показатели отчетов таких обществ, находящихся как на территории Российской Федерации, так и за ее пределами.

***Сводная бухгалтерская отчетность*** — это система показателей, отражающих финансовое положение на отчетную дату и финансовые результаты за отчетный период группы взаимосвязанных организаций, сформированная в соответствии с Методическими рекомендациями по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности.

Сводная бухгалтерская отчетность Группы объединяет бухгалтерскую отчетность головной организации и дочерних обществ, а также включает данные о зависимых обществах. По отношению к дочерним обществам головная организация выступает как основное общество (товарищество), по отношению к зависимым обществам — как преобладающее (участвующее) общество.

Сводная бухгалтерская отчетность объединяет бухгалтерскую отчетность дочерних обществ и включает данные о зависимых обществах, являющихся юридическими лицами по законодательству места его государственной регистрации.



Бухгалтерская отчетность *дочернего общества* объединяется в сводную бухгалтерскую отчетность, если:

1) головная организация обладает более 50% голосующих акций акционерного общества или более 50% уставного капитала общества с ограниченной ответственностью;

2) головная организация имеет возможность определять решения, принимаемые дочерним обществом, в соответствии с заключенным между головной организацией и дочерним обществом договором;

3) в случае наличия у головной организации иных способов определения решений, принимаемых дочерним обществом.

Данные о *зависимых обществах* включаются в сводную бухгалтерскую отчетность, если головная организация имеет более 20% голосующих акций акционерного общества или более 20% уставного капитала общества с ограниченной ответственностью.

*Консолидированная отчетность* раскрывает информацию о группе взаимосвязанных организаций, каждая из которых может быть самостоятельным юридическим лицом (холдинг, финансово-промышленная группа и т. п.). Федеральный закон от 27.07.10 г. № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» устанавливает общие требования к составлению, представлению и публикации консолидированной финансовой отчетности юридическим лицом, созданным в соответствии с законодательством Российской Федерации.

*Под консолидированной финансовой отчетностью* понимается систематизированная информация, отражающая финансовое положение, финансовые результаты деятельности и изменения финансового положения организации, организаций и (или) иностранных организаций — группы организаций, определяемой в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Федеральный закон № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» распространяется на:

1) кредитные организации;

2) страховые организации;

3) иные организации, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг.

*Годовая бухгалтерская отчетность организаций*, за исключением бюджетных, представляется в течение 90 дней по

окончании года, если иное не предусмотрено законодательством РФ, а *промежуточная* в течение 30 дней по окончании квартала. Годовая бухгалтерская отчетность представляется не ранее 60 дней по окончании отчетного года.

Отчетность представляется учредителям и участникам организации, собственникам ее имущества, а также территориальным органам государственной статистики. Кроме того, в соответствии с подпунктом 4 п. 1 ст. 23 НК РФ ее необходимо представлять в налоговые органы по месту регистрации организации. Государственные и муниципальные унитарные предприятия также обязаны направлять бухгалтерскую отчетность органам, уполномоченным управлять государственным имуществом.

Прежде чем представлять отчетность заинтересованным пользователям, ее необходимо утвердить. Так в соответствии с Федеральным законом от 26.12.95 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» годовая отчетность акционерного общества утверждается общим собранием акционеров, а обществ с ограниченной ответственностью — общим собранием участников (Федеральный закон от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью»).

Годовое общее собрание акционеров проводится в сроки, устанавливаемые уставом общества, но не ранее чем через два месяца и не позднее чем через шесть месяцев после окончания финансового года общества.

Согласно ст. 18 Федерального закона «О бухгалтерском учете», обязательный экземпляр составленной годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности представляется не позднее трех месяцев после окончания отчетного периода.

Днем отправления отчетности считается дата отправки почтового отправления или дата ее отправки по телекоммуникационным каналам связи или дата фактического предъявления отчетности.

Годовая бухгалтерская отчетность организаций является открытой для заинтересованных пользователей, которые могут знакомиться с ней и получать ее копии с возмещением затрат на копирование.

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

Публикация бухгалтерской отчетности производится после:

- проверки и подтверждения ее независимым аудитором (аудиторской фирмой);
- утверждения общим собранием акционеров.

В соответствии со ст. 92 Федерального закона Российской Федерации «Об акционерных обществах» открытые акционерные общества обязаны ежегодно публиковать в средствах массовой информации, доступных для всех акционеров данного общества, годовую бухгалтерскую отчетность:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о финансовых результатах.

Может быть принят один из двух вариантов:

- 1) полностью. Должна включать полный текст итоговой части аудиторского заключения;
- 2) по сокращенным требованиям. Должна содержать мнение независимой аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности.

Организация должна публиковать годовую консолидированную финансовую отчетность. Публикация консолидированной финансовой отчетности осуществляется организацией не позднее 30 дней после дня представления такой отчетности пользователям.

Днем отправления отчетности считается дата отправки почтового отправления или дата ее отправки по телекоммуникационным каналам связи или дата фактического предъявления отчетности.

#### **1.4. Модели бухгалтерского учета и отчетности**

Можно выделить несколько моделей (систем) бухгалтерского учета и отчетности, объединяющих страны с общими подходами к организации и методологии бухгалтерского учета и отчетности.

1. *Англосаксонская модель.* По этой модели работают в США, Канаде, Мексике, Великобритании, а также ее бывших колониях (Австралии, Новой Зеландии, Южной Африке). Для этих стран характерна ориентация на интересы таких пользователей, как инвесторы и акционеры, а также наличие развитого рынка ценных бумаг, влияющего на требование качества бухгалтерской отчетности. В этих странах государственное регулирование

бухгалтерского учета отсутствует или незначительно. Учет и отчетность регламентируются стандартами, разрабатываемыми независимыми профессиональными учетными организациями. Высоко развита система подготовки учетных кадров, выходящая далеко за пределы национальных границ.

2. *Континентальная, или европейская, модель.* Объединяет Германию, Францию, Италию, Бельгию, Швейцарию и другие страны. Основными чертами этой модели являются: сильное воздействие законодательства на регулирование учета; тесная связь учета и налогообложения; ориентация на государственные нужды; более слабое развитие профессиональных организаций, выполняющих консультативную роль.

3. *Латиноамериканская модель.* По этой модели работают Бразилия, Аргентина, Чили, Перу и другие страны, для которых характерны высокие темпы инфляции и государственное регулирование многих учетных вопросов.

4. *Прочие модели.* Международные стандарты финансовой отчетности стали разрабатываться исходя из потребностей транснациональных корпораций. Имея дочерние предприятия, филиалы и представительства на территории нескольких государств, такие корпорации столкнулись с существенными различиями в порядке ведения бухгалтерского учета, в налоговом законодательстве, оценке средств в балансе. Несопоставимость отчетных данных и недостаточная прозрачность отчетности не давали возможности выявить подлинное финансовое положение партнеров по бизнесу в разных странах.

Для гармонизации и унификации учетной теории и практики в 1973 г. профессиональными бухгалтерскими организациями был создан *Совет по международным стандартам финансовой отчетности (СМСФО)*. В настоящее время в нем участвуют более 100 профессиональных бухгалтерских объединений и ассоциаций из 76 стран. Это независимая, неправительственная организация.

*Основные задачи СМСФО:*

- разрабатывать и публиковать учетные стандарты, которые должны приниматься во внимание при составлении финансовой отчетности;
- способствовать распространению этих стандартов, их принятию и соблюдению на международном уровне;

- осуществлять работу по совершенствованию и гармонизации национальных стандартов и процедур составления отчетности.

На мировом уровне Совет — единственная официально признанная организация, выпускающая стандарты финансовой отчетности.

Процедура разработки и выпуска стандартов состоит из нескольких этапов и занимает примерно три года. Каждый стандарт содержит:

- задачи и концепции;
- круг охватываемых проблем;
- терминологию;
- критерии применения данного стандарта;
- базы оценки и методы учета;
- способ раскрытия информации и пояснения.

Процесс внедрения стандартов длительный и трудный. Это связано, в том числе, и с отсутствием у Совета юридически директивных полномочий. Поэтому международные стандарты носят лишь рекомендательный характер.

Внедрение стандартов может проводиться по-разному:

- включением стандарта целиком или отдельных его положений в национальное законодательство;
- применением его по рекомендациям и под наблюдением национальных бухгалтерских ассоциаций;
- добровольным решением самих организаций следовать предлагаемым нормам.

В Европейском Сообществе процесс гармонизации учета имеет свои особенности, в основе которых:

- характер регулирования: более жесткое регулирование через законодательство;
- неоднозначное понимание роли бухгалтерского учета (Голландия, Англия и Ирландия ориентированы на собственников и кредиторов; Германия, Бельгия, Люксембург — на защиту в первую очередь интересов банков; Франция — в основном на нужды макроэкономического планирования)

Конец ознакомительного фрагмента.  
Приобрести книгу можно  
в интернет-магазине «Электронный универс»  
([e-Univers.ru](http://e-Univers.ru))