ЗАДАНИЕ

Для курсовой работы по дисциплине «Бухгалтерский учёт»

Уч-ся Ялуторовского аграрного колледжа, 3 курса 132 группы

Студент Мякишева Наталья Владимировна

Тема задания: «Бухгалтерская отчётность, порядок её составления»

Курсовая работа на указанную тему выполняется учащимся в следующем объёме:

Введение

1 Основы бухгалтерской отчётности

Понятие бухгалтерской отчётности

Развитие бухгалтерской отчётности в России

Состав, и требования, предъявляемые к отчётности

Международные требования к составу, содержанию и раскрытию информации в бухгалтерской отчётности.

Реализация принципов составления финансовой отчётности на базе международных стандартов

Отчёт о прибылях и убытках, порядок составления

Заключение

Практическая часть работы

Список литературы

Приложение: Документы согласно практической части

Руководитель работы

План

Введение

1 Основы бухгалтерской отчетности

1.1 Понятие, назначение и содержание бухгалтерской отчетности

1.2 Этапы развития бухгалтерской отчетности в России

1.3 Назначение и принципы составления финансовой отчетности

1.4 Состав бухгалтерской отчётности

1.5 Требования, предъявляемые к бухгалтерской отчётности

2 Международные требования к составу содержанию и раскрытию информации в бухгалтерской отчетности

3 Отчет о прибылях и убытках, порядок составления.

Заключение

Практическая часть работы

Список литературы

Приложение: первичные документы согласно практической части

Введение

Бухгалтерская отчетность - единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах его хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

В условиях рыночной экономики и перехода к ней предприятие - самостоятельный элемент экономической системы - взаимодействует с партнерами по бизнесу, бюджетами различных уровней, собственниками капитала и другими субъектами, в процессе чего с ними возникают финансовые отношения. В связи с этим появляется необходимость финансового управления фирмы, т.е. разработки определенной системы принципов, методов и приемов регулирования финансовых ресурсов, обеспечивающих достижение тактических и стратегических целей организации.

Объектом управления являются финансовые ресурсы предприятия, в частности их размеры, источники их формирования, и отношения, складывающиеся в процессе формирования и использования финансовых ресурсов фирмы. Результаты управления проявляются в денежных потоках (величине и сроках), протекающих между предприятием и бюджетами, собственниками капитала, партнерами по бизнесу и другими агентами рынка.

Базой для принятия управленческих решений на предприятии является информация экономического характера. Сам процесс принятия решений можно разделить на три этапа: планирование и прогнозирование, оперативное управление, контроль (финансовый анализ) деятельности предприятия. Решения принимает не только администрация организации, но и другие - внешние - пользователи экономической информации (заинтересованные стороны, находящиеся за пределами фирмы и нуждающиеся в информации для принятия решений в отношении данного предприятия). Внутренние пользователи оперируют учетной информацией, внешние - данными финансовой отчетности организации.

Всё это позволяет конкретизировать цели учёта и отчётности на уровне предприятия, которые в общем можно определить как оценку: платёжеспособности предприятия (обеспеченности его кредиторской задолженности, ликвидности и т. п.); степени ответственности лиц, занятых хозяйственной деятельностью, в рамках предоставленных им полномочий по распоряжению средствами производства и рабочей силой.

В системе экономической информации бухгалтерская отчетность является одним из важнейших инструментов управления содержащих наиболее синтезированную и обобщенную информацию, а также основой объективной оценки хозяйственной деятельности предприятия, базой текущего и перспективного планирования, действенным инструментом для принятия управленческих решений.

Целью данной курсовой работы является определить основы бухгалтерской отчётности, этапы её развития, состав и требования, предъявляемые к бухгалтерской отчётности, рассмотреть международные требования к составу и содержанию бухгалтерской отчётности.

1 Основы бухгалтерской отчётности

* 1. Понятие, назначение и содержание бухгалтерской отчётности

В условиях рыночных отношений резко возрастает значение достоверной и объективной бухгалтерской отчетности, так как анализ ее показателей позволяет определить истинное имущественное и финансовое положение организации.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность – это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и результатах ее хозяйственной деятельности, формируемая на основе данных бухгалтерского (финансового) учета.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность позволяет оценить общую стоимость имущества, стоимость иммобилизованных и мобильных средств, материальных оборотных средств, величину собственных и заемных источников средств организации.

По данным бухгалтерской (финансовой) отчетности устанавливается излишек или недостаток источников средств для формирования оборотных фондов организации, то есть определяется обеспеченность организации собственными и заемными источниками.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность дает возможность оценить кредитоспособность организации, то есть способность полностью и своевременно рассчитываться по обязательствам [12].

Бухгалтерская отчетность является информационной базой финансового анализа, результаты которого используются для управления финансово-хозяйственной деятельностью организации, для оценки эффективности деятельности ее руководства, для выбора направлений инвестирования капитала. Финансовый анализ может выступать в качестве инструмента прогнозирования отдельных показателей и финансовой деятельности в целом.

Составление бухгалтерской (финансовой) отчетности – одна из стадий бухгалтерского (финансового) учета, который включает:

* документирование различных хозяйственных фактов;
* классификацию учетных данных и отражение на счетах бухгалтерского учета – в учетных регистрах и Главной книге;
* формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности;
* анализ деятельности организации, результаты которого используются для принятия различных управленческих решений.

Посредством бухгалтерской (финансовой) отчетности реализуется основная задача бухгалтерского учета – формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении и представление этой информации внутренним и внешним пользователям.

Для удовлетворения общих потребностей заинтересованных пользователей бухгалтерская отчетность содержит информацию о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении [5].

Финансовое положение организации определяется существующими в ее распоряжении ресурсами, структурой источников этих ресурсов, ликвидностью и платежеспособностью организации, а также ее способностью адаптироваться к изменениям в среде функционирования.

Информация о финансовых результатах деятельности организации требуется, чтобы оценить потенциальные изменения в ресурсах, которые организация будет контролировать в будущем, прогнозировать способность генерировать денежные потоки на основе имеющихся ресурсов, обосновать эффективность, с которой организация может использовать дополнительные ресурсы.

Информация об изменениях финансового положения организации дает возможность оценить ее инвестиционную, финансовую и операционную деятельность в отчетном периоде.

Информация о финансовом положении формируется главным образом в виде бухгалтерского баланса. Информация о финансовых результатах деятельности организации отражается показателями отчета о прибылях и убытках. Информация об изменениях в финансовом положении организации обеспечивается данными отчета о движении денежных средств.

Полнота информации о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях ее финансового положения обеспечивается единством указанных отчетов, а также соответствующими дополнительными данными [15].

* 1. Этапы развития бухгалтерской отчётности в России

Формирование бухгалтерского учета и отчетности в России происходило под влиянием западных теорий, однако бухгалтерский учет нашей страны базировался на принципах и методах, обусловленных российской экономикой и менталитетом. В развитии бухгалтерской отчетности в России можно выделить пять этапов:

* Становление (1898 – 1916гг.);
* Отчетность во времена военного коммунизма (1917 – 1921 гг.);
* Отчетность в период нэпа и годы Великой отечественной войны (1921 – 1945 гг.);
* Отчетность в послевоенные годы в условиях жесткой административной системы (1946 – 1980 гг.);
* Отчетность на современном этапе – рыночные отношения в России (1981 – 2005 гг.).

Первый этап (1898 – 1916 гг.) Связан с применением положения о государственном промысловом налоге, в котором отдельные статьи посвящены бухгалтерской отчетности. Положение было утверждено 8 июня 1898 г. при императоре Николае II и состояло из 7 глав и 180 статей. Своим строением и содержанием Положение напоминает главу 25 налогового кодекса РФ.

В Положении определены плательщики налога, объекты обложения, порядок уплаты налога.

Статьи 102 – 113 главы 4 положения определяли порядок составления и предоставления отчетности. Правления предприятий обязаны были в течение месяца по утверждении общим собранием или соответствующим ему учреждением годового отчета предприятия. Отчеты и балансы предприятий, акционерных обществ, которые подлежали публикации, составлялись по формам, утверждаемым министерством финансов по соглашению с государственным контролером и с соответствующими ведомствами. В развитие Закона «О государственном промысловом налоге» 26 мая 1899 г. министерством финансов России была утверждена Инструкция № 60 «О применении Положения о государственном промысловом налоге». В данном документе был определен перечень предприятий, обязанных публиковать бухгалтерскую отчетность.

Операционным годом признавался год с 1 января по 31 декабря включительно. Практически до 1910 года, несмотря на ссылку в Положении о государственном промысловом налоге, формы отчетов установлены не были.

Второй этап (1917 – 1921 гг.) До 1917 года отличительным признаком учета в России являлась его территориально-экономическая ограниченность. Не существовало единой методологии учета, как для отдельных отраслей хозяйства, так и для отдельных ветвей промышленности. Учет был, замкнут в отдельных хозяйствующих единицах, объем учета, и область его применения ограничивались юридическими рамками частной собственности. Такая особенность учета, направленная лишь на удовлетворение потребностей частного предпринимателя, была типичной для дореволюционной России.

Революция 1917 года, в результате которой все главные отрасли торговли и промышленности были переданы пролетариату, поставила счетоводство и отчетность предприятий в новые условия, определила иные задачи, направленные на удовлетворение потребностей государства. Отчетность по смыслу законодательства социалистического времени должна была более полно отображать и делать понятной для широких трудящихся масс хозяйственную деятельность страны, обеспечивая при этом всесторонний контроль.

5 декабря 1917 г. было издано Постановление «Об образовании и составе коллегии Комиссариата государственного контроля». В составе Комиссариата была создана Центральная государственная бухгалтерия, на которую были возложены обязанности по учету денежных средств и имущества, составление годовых бухгалтерских отчетов о доходах и расходах республики; статистика народного хозяйства и др.

Третий этап (1921 – 1945 гг.) связан с переходом в 1921 году к новой экономической политике, государство стало активным участником регулирования всех сторон хозяйственной жизни и основным распределителем материальных благ.

К 1925 году сложился следующий состав основных разделов баланса предприятия:

|  |  |
| --- | --- |
| АКТИВ | ПАССИВ |
| Имущество | Капиталы |
| Материалы | Займы и кредиты |
| Товары и готовые изделия | Кредиторы |
| Денежные средства и ценные бумаги | Прибыль |
| Подотчетные суммы |  |
| Обязательства и документы к получению |  |
| Убыток |  |

бухгалтерский отчетность убыток прибыль

Каждый раздел имел подробный перечень дополнительных статей.

Порядок составления, представления и утверждения бухгалтерских отчетов регламентировало Положение о бухгалтерских отчетах и балансах от 1936 года, действовавшее до сентября 1951 года.

Четвертый этап (1946 – 1980гг.). В первой половине 1950-х годов отмечались тенденции к сокращению бухгалтерской и статистической отчетности и повышению аналитичности баланса.

На необходимость исключения ненужных форм и лишних показателей неоднократно указывалось в директивах советского правительства. Так, например, Министерство финансов в процессе разработки утверждения форм годового отчета за 1951 год заметно сократили объем годовой отчетности промышленных предприятий. С января 1952 года незначительно сокращен объем текущей статистической отчетности.

Так, в результате постоянных изменений и дополнений общее число показателей баланса выросло с 250 по форме, утвержденной в январе 1941 года, до 415 по форме 1953 года.

Пятый этап (1981 – 2005 гг.) характеризуется новыми целями и задачами, возникшими в связи с процессами преобразований, происходившими в стране. К 1990-м годам обозначилась серьезная проблема, связанная с унификацией бухгалтерской отчетности для предприятий различных сфер деятельности и форм собственности. Министерство финансов Письмом от 12 октября 1990 г. ввело, начиная с 1991 года единую отчетность для всех предприятий, объединений и организаций. Номенклатура статей при этом была укрупнена, введены дополнительные статьи.

С введением нового плана счетов с 1 января 1992 г. бухгалтерская отчетность подверглась дальнейшим изменениям: уменьшилось до трех количество форм, баланс стал составляться в нетто-оценке, введена статья «Резервы по сомнительным долгам». Минфин России Письмом от 09.06.92 г. № 38 определил следующие формы бухгалтерской отчетности:

* Баланс предприятия – форма № 1.
* Отчет о финансовых результатах и их использования – форма № 2.
* Приложение к балансу предприятия – форма № 5.

Выделенные пять этапов совершенствования бухгалтерского баланса с этапа становления (1898г) до современного составления отчетности. Пройдя все этапы, бухгалтерская отчетность неуклонно приближается к международным стандартам. Постановление № 3708-1 «О государственной программе перехода Российской Федерации на принятую в международной практике систему учета и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики» - первый документ, который свидетельствует, что политика государства в области регулирования бухгалтерского учета направлена на построение нормативной и правовой базы в соответствии с международными стандартами [10].

1.3 Назначение и принципы составления финансовой отчетности

Эффективность управления предприятия во многом определяется уровнем его аналитической базы, качеством информационного обеспечения. Источники получения информации делятся на внешние (правовые, директивные, нормативно-справочные) и внутренние (плановые, фактографические).

Внешняя информация используется для контроля и оценки соответствия финансово-хозяйственной деятельности предприятия требованиям действующего законодательства и нормативным документам министерств и ведомств.

Внутренняя формируется на предприятии и отражает либо его фактическое состояние, либо прогнозные показатели.

К плановым относятся все виды планов, бюджетов, проектов, разрабатываемых на предприятии.

Информация фактографического характера представляется в виде отчетностей различных форм, которые составляются на основании всех видов учета: бухгалтерского, налогового, статистического, оперативно-технического, маркетингового. Они могут содержать как количественные, так и качественные характеристики, стоимостные и натуральные показатели. Но в финансовом анализе основными являются бухгалтерские данные, хотя, также используется и другая информация оперативного характера, носящая лишь вспомогательный характер. Сгруппированные согласно требованиям законодательства данные бухгалтерского и финансового учета формируют финансовую отчетность предприятия.

Финансовая отчетность - совокупность форм отчетности, составленных на основе данных финансового учета с целью предоставления пользователям обобщенной информации о финансовом состоянии предприятия, а также об изменениях в его финансовом состоянии за отчетный период в удобной и понятной форме для принятия определенных решений [11].

При формировании финансовой отчетности основываются на фундаментальном правиле ее подготовки: правиле соответствия вложенной и востребованной информации. При формировании финансовой отчетности используют следующую совокупность принципов.

Принципы составления финансовой отчетности:

* принципы учета информации, включаемой в отчетность: принцип стабильности правил бухгалтерского учета; принцип двойной записи; принцип экономической единицы; принцип периодичности составления отчетности; принцип функционирующего предприятия; денежной оценки означает использование денежного измерителя в качестве универсального. При этом могут применяться следующие методы денежной оценки: фактическая стоимость; чистая стоимость реализации; восстановительная стоимость; дисконтированная стоимость; принцип начислений (реализации); принцип соответствия доходов и расходов отчетного периода.
* ограничительные принципы: принцип соответствия затрат на составление финансовой отчетности и выгод от её использования; принцип консерватизма (правило низшей оценки); в). принцип конфиденциальности (публичная отчетность не должна содержать коммерческой тайны).
* Принципы подбора данных (требования к качеству финансовой отчетности): принцип уместности (своевременность, значимость, ценность для анализа); достоверность (правдивость, преобладание содержания над формой, возможность проверки, нейтральность); принцип понятности (наличие типовых методик составления или пояснений); принцип сопоставимости; принцип консолидированности.
* Принципы группировки отчетности (требования к наличию элементов): ресурсы отражаются при раскрытии источников их формирования; доходы учитываются при отражении соответствующих расходов [13].

1.4 Состав бухгалтерской отчётности

В настоящее время организации представляют в обязательном порядке промежуточную и годовую бухгалтерскую отчетность.

Промежуточная бухгалтерская отчетность включает:

* форму № 1 «Бухгалтерский баланс»;
* форму № 2 «Отчет о прибылях и убытках».

Кроме указанных форм в составе промежуточной бухгалтерской отчетности организации могут представлять иные отчетные формы (Отчет о движении денежных средств и др.), а также пояснительную записку, входящие в состав годовой отчетности.

При ведении бухгалтерского учета и составлении бухгалтерской отчетности необходимы знание и использование следующих нормативных документов, определяющих порядок ведения бухгалтерского учета в организациях:

* бухгалтерский баланс – форма № 1;
* отчет о прибылях и убытках – форма № 2;
* отчет об изменениях капитала – форма № 3;
* отчет о движении денежных средств – форма № 4;
* приложение к бухгалтерскому балансу – форма № 5;
* пояснительную записку;
* отчет о целевом использовании полученных средств (форма №6) – для общественных организаций и объединений;
* специализированные формы бухгалтерской отчетности, утвержденные для организаций министерствами и ведомствами по согласованию с Минфином России;
* итоговую часть аудиторского заключения, выданного по результатам обязательного по законодательству Российской Федерации аудита бухгалтерской отчетности [1].

Бухгалтерский баланс (форма №1) является способом группировки и обобщенного отражения в денежном выражении хозяйственных средств предприятия по составу и размещению, а также по источникам их образования на определенную дату. Графически бухгалтерский баланс представляет собой таблицу, которая делится по вертикали на две части для раздельного отражения видов средств и их источников. В левой части таблицы показывают средства по составу и размещению, а в правой – по источникам их образования. Левая часть называется актив, правая – пассив. Каждый отдельный вид средств в активе и их источников в пассиве называется «статьей баланса». Итоги сумм статей актива и пассива баланса всегда равны между собой, так как в них отражаются одни и те же средства.

Правила оценки статей баланса установлены положением по бухгалтерскому учету, бухгалтерской отчетности и инструкциями (указаниями) по составлению бухгалтерской отчетности.

Отчет о прибылях и убытках (форма №2) содержит в своих разделах сведения за отчетный и предыдущий периоды:

* о прибыли (убытках) от продажи товаров, продукции, работ услуг;
* об операционных доходах и расходах с выделением процентов к получению и уплате;
* о внереализационных доходах и расходах и чистой (нераспределенной) прибыли (убытках) отчетного периода.

Справочно в отчете приводятся данные за отчетный и предшествующий периоды о дивидендах, приходящихся на одну привилегированную и обычную акцию.

В расшифровке отдельных прибылей и убытков приводятся данные за отчетный и предшествующий периоды об отдельных видах прибылей и убытков.

Отчет об изменениях капитала (форма №3) состоит из четырех разделов и справки.

В разделе I «Капитал» показывают остаток на начало года, поступления, расход и остаток на конец года составных частей собственного капитала.

В разделе II « Резервы предстоящих расходов» и в разделе III « Оценочные резервы» показывают остатки на начало и конец отчетного периода, и движение имеющихся в организации резервов предстоящих расходов и оценочных резервов.

В разделе IV «Изменение капитала» содержаться сведения за отчетный и предшествующие периоды о величине капитала на начало периода, его увеличении, уменьшении и величине капитала на конец отчетного периода.

В «Справке» указываются данные о чистых активах на начало конец отчетного года и о полученных из бюджета и внебюджетных фондов средствах не расходы по обычным видам деятельности и на расходы по капитальным вложениям во внеоборотные активы.

С 1996 года организации составляют отчет о движении денежных средств (форма №4). Отчет состоит из четырех разделов:

* Остаток денежных средств на начало года.
* Поступило денежных средств – всего и в том числе по видам поступлений
* Направлено денежных средств – всего и в том числе по направлениям расходов
* Остаток денежных средств на конец отчетного периода.

Сведения о движении денежных средств представляются в валюте РФ рублях – по данным счетов 50»Касса», 51 «Расчетный счет», 52 «Валютный счет», 55 «Специальные счета в банках».

Движение денежных средств показывается по видам деятельности – текущей, инвестиционной, финансовой.

Приложение к бухгалтерскому балансу (форма №5) состоит из семи разделов.

В разделе 1 «Движение заемных средств» показывают остатки на начало и конец отчетного периода, полученные и погашенные долги, краткосрочные займы и кредиты с выделением не погашенных в срок.

В разделе 2 «Дебиторская и кредиторская задолженность» содержатся данные об остатках и движении за год по краткосрочной и долгосрочной дебиторской задолженности с выделением просроченной и отдельно длительностью свыше трех месяцев, а также данные о полученных и выданных обеспечениях.

В разделе 3 «Амортизируемое имущество» отражены остатки на начало отчетного года и данные о поступлении и выбытии по каждому виду нематериальных активов и основных средств и имуществу для передачи в лизинг и представляемому по договору проката.

В разделе 4 «Движение средств финансирования долгосрочных инвестиций и финансовых вложений содержаться сведения о собственных средствах организации и привлеченных средствах по их видам. В конце раздела справочно приводятся данные о незавершенном строительстве и инвестиции в дочерние и зависимые общества.

В разделе 5 «Финансовые вложения» указаны суммы остатков на начало и конец отчетного года по каждому виду долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений.

В разделе 6 «Расходы по обычным видам деятельности» отражены затраты по элементам за отчетный и предыдущий годы и данные об изменении остатков незавершенного производства, расходов будущих периодов и резервов предстоящих расходов.

В разделе 7 «Социальные показатели» приводятся данные об отчислениях в государственные внебюджетные фонды и отчисления в негосударственные пенсионные фонды.

Отчет о целевом использовании полученных средств (форма № 6) содержит данные за отчетный и предыдущий годы об остатке средств на начало года, поступлении средств по их видам, использование средств по из видам и об остатке средств на конец года.

Пояснительная записка к годовой бухгалтерской отчетности должна содержать существенную информацию об организации, её финансовом положении, сопоставимости данных за отчетный и предшествующий ему годы, методах оценки и существенных статьях бухгалтерской отчетности [2].

1.5 Требования, предъявляемые к бухгалтерской отчётности

Бухгалтерская отчетность должна соответствовать следующим требованиям: достоверности, целостности, своевременности, простоте, проверяемости, сравнимости, экономичности, соблюдении строго установленных процедур оформления и публичности [4].

Достоверность базируется не только на информации бухгалтерского, но и других видов учета, в первую очередь статистического учета. Нарушение данного подхода делает невозможным составление бизнес-плана, а также оперативное управление имуществом на различных уровнях хозяйственной деятельности. Это условие требует сопоставимости отчетных и плановых показателей.

В целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года.

Достоверность бухгалтерской отчетности усиливается ее целостностью, т.е. она должна включать показатели финансово-хозяйственной деятельности как самого предприятия, так и его филиалов, представительств и иных структурных подразделений, в том числе выделенных на самостоятельные балансы.

Целостность или полнота отчетности позволяет принимать более обоснованные управленческие решения. С этой целью данные синтетического и аналитического учета должны быть подтверждены результатами инвентаризации и заключением независимой аудиторской организации.

Своевременность предполагает представление соответствующей бухгалтерской отчетности в соответствующие адреса в установленный срок. Отчетность, представленная с нарушением установленных сроков, теряет свое значение.

Простота бухгалтерской отчетности лежит в ее упрощении и доступности. Переход бухгалтерского учета к международным стандартам объективно способствует реализации данного требования.

Проверяемость отчетности предполагает возможность подтверждения представленной в ней информации в любое время. Косвенно данное условие предполагает нейтральность представленной в ней информации.

Сравнимость предусматривает наличие одинаковых показателей на протяжении различных отрезков времени с целью выявления различий и тенденций.

Для реализации этих подходов в бухгалтерской отчетности должно быть представлено сравнение информации по конкретному показателю, приведенному в отчетности за предыдущий и отчетный год.

Экономичность достигается путем унификации и стандартизации соответствующих форм отчетности, сокращения отдельных показателей не в ущерб качеству отчетных данных. Это касается прежде всего показателей, носящих справочно-информационный характер.

Оформление — следующее требование, предъявляемое к бухгалтерской отчетности. Оно означает, что составление отчетности, равно как и ведение бухгалтерского учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляется на русском языке, в валюте Российской Федерации — в рублях. Отчетность подписывается руководителем организации и специалистом, ведущим бухгалтерский учет (главным бухгалтером и т.п.)

Публичность бухгалтерской отчетности осуществляется организациями, перечень которых регламентирован действующим законодательством. К ним отнесены открытые акционерные общества, кредитные и страховые организации, биржи, инвестиционные и иные фонды, созданные за счет частных, общественных и государственных источников.

Публичность предполагает публикацию годовой бухгалтерской отчетности в средствах массовой информации, доступных ее пользователям, либо распространение ее в соответствующих изданиях (брошюрах, буклетах и иных изданиях), а также передачу органам государственной статистики по месту регистрации для предоставления заинтересованным пользователям.

Годовая бухгалтерская отчетность должна быть опубликована не позднее 1 июня года, следующего за отчетным годом.

Бухгалтерский баланс может быть опубликован по сокращенной форме, содержание которой определяется самим предприятием в пределах требований, предусмотренных Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" [4].

Бухгалтерская отчетность публикуется в миллионах рублей, а при наличии значительных оборотов — в миллиардах рублей с одним десятичным знаком.

Наряду с публикацией годовой бухгалтерской отчетности публикуется также аудиторское заключение, суть которого должна содержать мнение (оценку) независимого аудитора (аудиторской фирмы) о ее достоверности (безусловно положительное, условно положительное, отрицательное, отказ от выражения мнения).

Внутренняя бухгалтерская отчетность не подлежит публикации, так как отнесена к коммерческой тайне. За незаконное получение и разглашение сведений, составляющих коммерческую тайну, предусмотрена уголовная ответственность.

1. Международные требования к составу, содержанию и раскрытию информации в бухгалтерской отчетности

Международные требования к составу бухгалтерской отчётности следующие группы активов: текущие активы; инвестиции и фонды; основные средства; нематериальные активы.

Текущие активы - денежные и другие средства, которые в течение одного года или одного нормального операционного цикла должны вновь обратиться в деньги [2].

Нормальный операционный цикл - среднее время, необходимое для того, чтобы вложенные деньги опять стали деньгами. Продолжительность варьируется в зависимости от характера хозяйственной деятельности.

Статьи краткосрочных активов: денежные средства и эквиваленты денежных средств; краткосрочные инвестиции; счета к получению; векселя к получению; запасы; предоплаченные (оплаченные авансом) расходы.

Инвестиции и фонды - активы долгосрочной природы, не используемые с основной деятельности, которые не планируется обратить в деньги в течение ближайшего года.

К ним относятся: инвестиции в ценные бумаги со сроком погашения более одного года; участки земли для будущего использования; здание и оборудование, еще не используемые в хозяйственной деятельности, вложения в другие компании с целью их контроля.

Основные средства - долгосрочные материальные активы, используемые в хозяйственной деятельности. Их особенность в том, что они все (за исключением земли) имеют ограниченный срок полезного использования и амортизируется в течение этого срока.

Группы обязательств: краткосрочные; долгосрочные.

Краткосрочные обязательства - обязательства, подлежащие оплате за время нормального операционного цикла или в течении предстоящего года. Такие обязательства выплачивают из краткосрочных активов или путем возникновения нового краткосрочного обязательства.

Статьи краткосрочного обязательства: векселя выданные; счета к оплате; задолженность по заработной плате; задолженность по налогам; задолженность по процентам; задолженность по дивидендам; незаработанные доходы; текущая часть долгосрочного долга.

Начисленные обязательства (начисленные расходы) - вся начисленная задолженность [6].

Структура собственного капитала зависит от организационно-правовой формы собственности бизнеса. Собственный капитал в индивидуальном предпринимательстве представлен в балансе одной строкой, отражающей его величину на отчетную дату.

Для товариществ в балансе требуется раскрыть величину капитала каждого партнера и затем его общую сумму.

Составляющие акционерного капитала: внесенный, авансированный, оплаченный капитал; накопленный заработанный капитал, нераспределенная прибыль или реинвестированная прибыль.

В разделе авансированного капитала требуется полное описание всех его составляющих, а именно количество акций (привилегированных, обыкновенных и других раздельно), разрешенных к выпуску, выпущенных и циркулирующих на рынке, суммы капитала, оплаченной сверх номинальной или объявленной стоимости, а также сумма собственных выкупленных акций, которая уменьшает величину акционерного капитала [10].

1. Отчет о прибылях и убытках, порядок составления

Форма №2 «Отчет о прибылях и убытках» имеет важное значение, так как в ней содержатся все необходимые сведения о финансовых результатах деятельности организации в целом и суммы, их составляющие. В отчете данные о доходах, расходах и финансовых результатах представляются нарастающим итогом с начала года до отчетной даты [1].

К обязательным платежам, которые в соответствии с установленным порядком не признаются организацией доходами, в частности, относятся экспортные пошлины.

Доходы, признанные в бухгалтерском учете как доходы от обычных видов деятельности в случае их существенности или без знания о которых заинтересованными пользователями невозможна оценка финансовых результатов деятельности организации, подлежат обособленному отражению. Это может быть сделано как в виде расшифровки к статье «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)», так и в приложении к отчету о прибылях и убытках.

Статья 020 «Себестоимость проданных продукции, работ, услуг».

По данной статье указывается себестоимость товаров, продукции, работ, услуг, выручка от реализации которых отражена по предыдущей статье (010) отчета формы №2.

Предприятия, выполняющие работы (оказывающие услуги), показывают по этой статье все расходы, понесенные при выполнении работ (оказании услуг) и относимые на себестоимость этих работ (услуг), т.е. указываются данные, отраженные по кредиту счета 20 «Основное производство» в корреспонденции с дебетом счета 90.

Организации, осуществляющие торговую деятельность, указывают по этой статье покупную стоимость товаров, списанных с кредита счета 41 «Товары» в дебет счета 90. этот же показатель используют и организации розничной торговли, ведущие учет товаров в покупных ценах. Организации розничной торговли, ведущие учет товаров в продажных ценах, отражают по данной статье покупную стоимость (фактическую себестоимость) реализованных товаров. При этом разница между суммами, указанными в статьях 010 и 020 данной формы у других организаций, отражает величину реализационной торговой наценки (без НДС).

При определении себестоимости проданных продукции, работ, услуг руководствуются требованиями Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденного приказом Минфина РФ от 06.05.99 №33н, отраслевыми инструкциями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

Организации, оказывающие посреднические услуги, отражают по статье 020 суммы затрат, понесенных при осуществлении посреднической деятельности и списанных с кредита счета 44, субсчет «Издержки обращения», в дебет счета 90.

Организации оптовой и розничной торговли по данной статье отражают затраты, списанные с кредита счета 44 в части субсчета «Издержки обращения» в дебет счета 90 (заработная плата административно-управленческого персонала и продавцов, оплата услуг охраны, расходы на рекламу, налоги, относимые на издержки обращения и т.п.).

Если организацией получен убыток от реализации продукции (товаров, работ, услуг), то он показывается по статье 050 в скобках.

Статьи 060 «Проценты к получению» и 070 «Проценты к уплате».

По данным статьям отражаются суммы процентов, причитающиеся к получению или уплате. Данные виды доходов и расходов не связаны с участием в уставных капиталах других организаций. К суммам, отражаемым по данным статьям, в частности, относятся: проценты по облигациям, проценты по депозитам, проценты, получаемые от кредитных организаций за хранение денежных средств на счетах в банке, проценты по векселям, проценты по коммерческим кредитам, расходы, связанные с оплатой услуг банков и т.п.

Указанные виды доходов и расходов отражают по статьям 060 и 070 лишь в том случае, если они были учтены на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Статья 080 «Доходы от участия в других организациях».

По данной статье отражаются доходы от совместной деятельности (по договору простого товарищества) и доходы от долевого участия в уставных капиталах других организаций или дивиденды по акциям.

Доходы от совместной деятельности (простое товарищество) учитываются записью: дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Доходы от долевого участия в уставных капиталах других организаций по мере их отражения в учете записываются по дебету счета 76 и кредиту счета 91.

Таким образом, по данной статье указываются суммы доходов, получившие свое отражение на счете 91 как прочие доходы.

Отражение в бухгалтерском балансе сальдированной суммы отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства возможно при одновременном наличии условий:

- наличие в организации отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств;

- отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства учитываются при расчете налога на прибыль.

По мере уменьшения или полного погашения вычитаемых временных разниц отложенные налоговые активы уменьшаются или полностью погашаются. Суммы, на которые в текущем отчетном периоде уменьшаются или полностью погашаются отложенные налоговые активы, отражаются в бухгалтерском учете следующей записью:

Дт 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль»

Кт 09 «Отложенные налоговые активы»

Если в текущем отчетном периоде отсутствует налогооблагаемая прибыль, но существует вероятность того, что налогооблагаемая прибыль возникнет в последующих отчетных периодах, суммы отложенного налогового актива остаются без изменения до такого отчетного периода, когда возникнет в организации налогооблагаемая прибыль, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Отложенный налоговый актив при выбытии объекта активы, по которому он был начислен, списывается на счет учета прибылей и убытков в сумме, на которую по законодательству РФ о налогах и сборах не будет уменьшена налогооблагаемая прибыль как отчетного периода, так и последующих отчетных периодов.

Сумма налога на прибыль, определяемая исходя из бухгалтерской прибыли (убытка) и отраженная в бухгалтерском учете независимо от суммы налогооблагаемой прибыли (убытка), является условным расходом (условным доходом) по налогу на прибыль.

Условный расход (условный доход) по налогу на прибыль равняется величине, определяемой как произведение бухгалтерской прибыли, сформированной в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

Условный расход (условный доход) по налогу на прибыль учитывается в бухгалтерском учете на обособленном субсчете по учету условных расходов (условных доходов) по налогу на прибыль к счету 99 «Прибыли и убытки».

Сумма начисленного условного расхода по налогу на прибыль за отчетный период отражается в бухгалтерском учете записью:

Дт 99 «Прибыли и убытки», субсчет «Условный налоговый расход по налогу на прибыль»,

Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль».

При начислении условного дохода по налогу на прибыль за отчетный период производится запись:

Дт 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль»,

Кт 99 «Прибыли и убытки», субсчет «Условный налоговый доход по налогу на прибыль».

Чистая прибыль организации за отчетный период или убыток определяется как показатель прибыли (убытка) до налогообложения, увеличенный на сумму разницы между оборотом по дебету счета 09 и кредитом счета 68 за отчетный период и оборотом по дебету счета 68 и кредиту счета 09 за отчетный период (она может иметь отрицательный знак), уменьшенный на сумму разницы между оборотом по дебету счета 68 за отчетный период и кредиту счета 77 и оборотом по дебету счета 77 и кредитом счета 68 за отчетный период (она также может иметь отрицательный знак), уменьшенный на сумму текущего налога на прибыль.

Отдельные виды прибылей приводятся с большей детализацией. Штрафы, пени, неустойки признанные или те, по которым получены решения арбитражного суда о взыскании, указывают как за отчетный год, так и за аналогичный период предшествующего года. Так же указывают прибыль (убыток) прошлых лет, возмещение убытков, причиненных неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательств, курсовые разницы по операциям в иностранной валюте, снижение себестоимости материально-производственных запасов на конец отчетного периода, списание дебиторской и кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, оказывающие значительное влияние на финансовые результаты организации [11].

Заключение

Необходимо отметить важность наиболее полного и достоверного изложения в бухгалтерской отчетности необходимой информации. Несоблюдение этих требований может привести к весьма существенным негативным последствиям, как для самого предприятия, так и для заинтересованных лиц и организаций - кредиторов, акционеров и др.

Финансовый учет и формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности в России претерпевают в настоящее время все большие изменения, связанные с адаптацией к требованиям международных стандартов бухгалтерского учета.

Необходимо подчеркнуть, что происходящие изменения носят как количественный, так и качественный характер.

Сама идея раскрытия всей существенной информации говорит о необходимости отражения совершенно новых для нашей учетной практики аспектов: риски, особые обстоятельства, наличие условных активов и пассивов и др.

Изменения качественного характера объясняются тем, что переход на международные стандарты учета предполагает изменения концептуального характера, которые связаны с переосмыслением целей составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Список литературы

1 **Федеральный закон от 21 ноября 1996 года № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»** (по состоянию на октябрь 2010 г. в ред. фз № 183-ФЗ от 03.11.2006; №261-ФЗ от 23.11.2009; №243-ФЗ от 28.09.2010).

2 Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации (приказ Минфина РФ от 26 марта 2007 г. № 26н – данные изменения вступают в силу с 1 января 2008 г.).

3 План счетов (приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н; в ред. от 07.05.2003 № 38Н, 18.09.2006 № 115н).

4 Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 г. № 67н «О формах бухгалтерской отчётности».

5 Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации, утвержденные приказом Минфина России от 22.07.2003 №67н.

6 Бабаев Ю. А. «Бухгалтерский учёт» - М; 2001.

7 Вакуленко Т. Г., Фомина Л. Ф. «Анализ бухгалтерской отчётности» - М: 2003 г.

8 Вахрушина М. А. «Бухгалтерский управленческий учёт» - М; 2007.

9 Веденина Е.Л. журнал «Бухгалтерский учёт. Учёт НДС» № 03/2010 – М.

10 Гомола А. И., Кириллов В. Е., Кириллов С. В. «Бухгалтерский учёт» - М; 2005.

11 Джальчинов Д. Л. журнал «Бухгалтерский учёт» - М; № 23/2009.

12 Козлова Е. П., Бабченко Т. Н., Галанина Е. Н. «Бухгалтерский учёт в организациях» - М; «Финансы и статистика»; 2003.

13 Кондраков Н. П. «Бухгалтерский учёт» - М; 2002.

14 Лытнева Н. А., Малявкина Л. И., Фёдорова Т. В. «Бухгалтерский учёт»

15 Фомичёва Л. П. журнал «Бухгалтерский учёт. Учёт транспортно-заготовительных расходов» - М; № 04/2010.