ВВЕДЕНИЕ

Пояснительная записка – одна из составляющих бухгалтерской отчетности. В ней содержатся сведения о деятельности организации за отчетный период, которые не получили раскрытия в формах отчетности, но могут оказать существенное влияние при оценке данных.

Актуальность выбранной темы исследования состоит в том, чтобы дополнить и уточнить информацию, приведенную в бухгалтерском балансе, а т. ж. в приложениях к основным формам отчетности.

Целью данной курсовой работы является рассмотрение пояснительной записки, получение более полной информации о финансовом положении организации, результатах ее деятельности и изменениях.

Цель рассмотрения пояснительной записки достигается в результате решения следующих задач:

* мнения авторов;
* назначение и состав пояснений к бухгалтерской отчетности, рассмотрение общих требований к раскрытию статей бухгалтерской отчетности;
* раскрыть существенные статьи бухгалтерской отчетности; рассмотреть методику расчета статей бухгалтерской отчетности;
* рассмотреть ниже перечисленные разделы пояснительной записки и раскрыть их сущность:

а) краткая характеристика организации и основных направлений деятельности;

б) события после отчетной даты и условные факты хозяйственной деятельности, отражаемые в пояснительной записке;

в) итоги учетной политики организации;

г) информация о связанных сторонах;

д) основные факторы, повлиявшие в отчетном году на хозяйственные и финансовые результаты деятельности организации;

е) доход на акцию;

ж) государственная помощь;

При рассмотрении данной курсовой работы использовались законодательные акты, статьи отечественных авторов, учебники и учебные пособия, сравнение.

При написании данной курсовой работы использовались методы монографический и метод сравнения теоретического написания курсовой работы и практического исследования.

Данная курсовая работа выполнялась на персональном компьютере марки: FORMOZA 2005г. Код: ОКП 401340; серийный номер: 1108872; производитель: ЗАО НЦПК «Формоза – Альтаир», Россия.

1. ОБЗОР ЛИТЕРАТУРЫ

Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, разработанная по решению Правительства Российской Федерации, направлена на повышение качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности, и обеспечение гарантированного доступа к ней заинтересованным пользователям.

В настоящее время складываются благоприятные условия для дальнейшего развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации. Введены в действие нормативные правовые акты, охватывающие большинство объектов бухгалтерского учета и отчетности. В профессиональном сообществе накоплены определенные навыки и опыт ведения бухгалтерского учета и отчетности в рыночных условиях. В обществе созрело понимание необходимости повышения темпов перехода к использованию МСФО.

В нашей стране имеется давняя традиция приводить форматы приложений. Соответствующие отчетные формы отчетности носят вспомогательный характер в том смысле, что они позволяют расширить представления о фирме, формируемое пользователем после ознакомления с балансом и отчетом о прибылях и убытках. В этих формах находятся сведения трех типов: во-первых, это данные, которые являются аналитическими расшифровками к статьям и показателям основных отчетных форм; во-вторых, это данные, представляющие один из базовых показателей в ином разрезе; в-третьих, это данные, которые несут дополнительную информацию, получаемую либо на основе учетных данных путем счетных процедур аналитического характера либо из небухгалтерских источников. Эту информацию можно получить из пояснительной записки и итоговой части аудиторского заключения.

В западной учетно-аналитической практике такого документа как пояснительная записка нет, точнее, он представлен, по сути, различными аналитическими разделами годового отчета и пояснениями к отдельным статьям баланса и отчета о прибылях и убытках. Отечественными регулятивами, например, Федеральным законом «О бухгалтерском учете», такой документ предусмотрен.

ФЗ «О бухгалтерском учете» гласит, что пояснительная записка включается в состав бухгалтерской отчетности организации, за исключением отчетности бюджетных организаций, а также общественных организаций (объединений) и их структурных подразделений, не осуществляющих предпринимательской деятельности и не имеющих кроме выбывшего имущества оборотов по реализации товаров (работ, услуг). Представление пояснительной записки является обязательным.

Пояснительная записка позволяет раскрыть не только значения показателей, но и качественные характеристики деятельности организации за отчетный период. В пояснительной записке можно раскрыть наметившиеся тенденции, расшифровать агрегированные показатели, указать взаимосвязь каких-либо характеристик. Именно поэтому пояснительная записка становится основой доклада главного бухгалтера или финансового директора на ежегодном собрании акционеров.

Как утверждают автор Сугаипова И. В. пояснительная записка – это одна из важных составных частей годовой бухгалтерской отчетности организации, в которой ясно и доступно объясняется суть предоставленной отчетной информации. А по мнению авторов Новодворский В. Д., Пономарев Л. В. пояснительная записка – это т.ж. одна из важных составных частей годовой бухгалтерской отчетности организации, но содержащая сведения о деятельности организации за отчетный период, которые не получили раскрытия в формах отчетности.

Как отмечают многие авторы, Астахов В. П., Селезнева Н. Н., Сугаипова И. В., «основное назначение пояснительной записки к годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности - дополнить содержание приведенных в ней форм с целью получения более полной информации о финансовом положении организации и ее месте на рынке продукции, товаров, работ и услуг».

Маренков Н. Л. говорит о том, что: «в пояснительной записке следует привести краткую характеристику деятельности организации (обычных видов деятельности; текущей, инвестиционной и финансовой деятельности), основные показатели деятельности и факторы, повлиявшие в отчетном году на финансовые результат деятельности организации, а также решения по итогам рассмотрения годовой бухгалтерской отчетности и распределения прибыли, оставшейся в распоряжении организации, т.е. информацию, полезную для получения более полной и объективной картины о финансовом положении организации, финансовых результатах деятельности организации за отчетный период и изменениях в ее финансовом положении».

По мнению В. Д. Новодворского пояснительная записка должна выполнять следующие основные задачи:

* обеспечить информационную разгрузку форм бухгалтерской отчетности;
* раскрыть существенную информацию, содержащуюся в статьях бухгалтерской отчетности;
* предоставить пользователям сопоставимую учетную информацию за рад отчетных периодов;
* предоставить данные аналитических показателей, наиболее важных с точки зрения оценки коммерческой деятельности организации.

При изложении основных показателей деятельности организации может быть приведена характеристика основных средств, нематериальных активов, финансовых вложений, научно-технического уровня продукции и пр. Эта информация может быть дополнена необходимыми аналитическими таблицами, расшифровками. Рекомендуется определять тенденции основных показателей деятельности, качественные изменения в имущественном и финансовом положении организации, их причины.

В случае необходимости в пояснительной записке следует указывать принятый порядок расчета аналитических показателей.

Содержание пояснительной записки должно включать не только основные технико-экономические показатели текущей, инвестиционной и финансовой деятельности организации, но и сведения о распределении или нераспределении прибыли организации, остающейся в ее распоряжении. Дается подробная характеристика учетной политики в части применяемых методов оценки производственных запасов, их заготовления и использования, начисления амортизации по основным средствам, вариантов исчисления выручки от продажи продукции, выполненных работ или оказанных услуг. Использование в учете метода начислений должно сопровождаться обязательным отражением в пояснительной записке необходимости формировании резервов по сомнительным долгам. Подробной детализации требует раскрытие осуществленных и планируемых различных инвестиционных проектов по разработке новых видов продукции, улучшению ее качества и т. п.

В пояснительной записке должны найти отражение результаты обязательств перед бюджетом в том случае, когда учетная политика организации в части формирования выручки от продажи продукции (работ, услуг) не совпадает с постановкой ее учета для целей налогообложения. Так, при ведении бухгалтерского учета по отгрузке, когда определение выручки для целей налогообложении предусмотрено в учетной политике по оплате, в пояснительной записке должна быть раскрыта сумма отклонений по отдельным видам налогов.

При оценке финансового состояния организации следует привести данные его анализа. В частности, дать показатели оценки удовлетворительности структуры баланса.

Такая информация дает возможность пользователям учетной информации, как внутренним, так и внешним, более достоверно оценить финансовое состояние организации на краткосрочную перспективу и в первую очередь ее платежеспособность.

Как отмечают авторы Астахов В. П., Лутай Г. Л., Маренков Н. Л., при оценке финансового состояния организации на краткосрочную перспективу могут приводиться показатели оценки удовлетворительности структуры баланса. При характеристике платежеспособности следует обратить внимание на такие показатели, как наличие денежных средств на счетах в банках и в кассе организации, убытки, просроченная дебиторская и кредиторская задолженность, не погашенные в срок кредиты и займы, полнота перечисления соответствующих налогов в бюджет, уплаченные или подлежащие уплате штрафные санкции за неисполнение обязательств перед бюджетом. Следует также обратить внимание на оценку положения организации на рынке ценных бумаг и причины имевших место негативных явлений.

При оценке финансового положения организации на долгосрочную перспективу приводится характеристика структуры источников средств, степень зависимости организации от внешних инвесторов и кредиторов, дается характеристика динамики инвестиций за предыдущие годы и на перспективу с определением эффективности этих инвестиций.

В пояснительной записке должно быть отведено место описанию стратегии развития организации, ее научно-техническому потенциалу, состоянию профессионального уровня персонала и мерам по повышению его квалификации.

Назначение пояснительной записки тесным образом связано с составом включаемых в нее разделов.

При рассмотрении особенностей формирования разделов пояснительной записки необходимо руководствоваться требованиями положений по бухгалтерскому учету. Следовательно в пояснительную записку важно включить разделы, соответствующие требованиям таких положений как Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, «События после отчетной даты» ПБУ 7/98, «Доходы организации» ПБУ 9/99, «Условные факты хозяйственной деятельности» ПБУ 8/01, «Информация о связанных сторонах» ПБУ 11/2008, «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000, Федеральным законом «О бухгалтерском учете» и другими нормативными документами.

Многие авторы, такие как Новодворский В. Д., Бойко Е. А., Пономарев Л. В., Пучкова С. И., Селезнева Н. Н. основываясь на положения по бухгалтерскому учету включают следующие основные разделы пояснительной записки:

1. краткая характеристика организации и основных направлений деятельности;
2. учетная политика организации;
3. события после отчетной даты и условные факты хозяйственной деятельности;
4. государственная помощь;
5. прибыль на акцию;
6. раскрытие в пояснительной записке иной информации в соответствии с предписаниями нормативных документов по бухгалтерскому учету.

Указание сведений об организации. Пунктом 31 ПБУ 4/99 установлено, что пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках должны раскрывать:

* + юридический адрес организации;
	+ основные виды деятельности;
	+ среднегодовую численность работающих за отчетный период или на отчетную дату;
	+ состав (фамилии и должности) членов исполнительных и контрольных органов организации.

В пояснительной записке приводятся краткая характеристика деятельности организации (текущей, инвестиционной и финансовой, основные показатели деятельности и факторы, повлиявшие в отчетном году на финансовые результаты работы организации, а также решения по итогам рассмотрения годовой бухгалтерской отчетности и распределения прибыли, оставшейся в распоряжении организации, т.е. дается соответствующая информация, полезная для получения более точной объективной картины о финансовом положении, финансовых результатах деятельности организации за отчетный период и изменениях в ее финансовом положении.

При изложении в пояснительной записке основных показателей деятельности, характеризующих качественные изменения в имущественном и финансовом положении, их причины в случае необходимости следует указывать принятый порядок расчета аналитических показателей. Рекомендуется определять тенденции основных показателей деятельности, а также качественные изменения в имущественном и финансовом положении и их причины.

В пояснительной записке следует указывать принятый порядок расчета аналитических показателей (рентабельность, доля собственных оборотных средств и пр.).

В организации должна раскрываться такая информация как структура управления, положение, которое она занимает в компании, акционерное общество указывает количество акций, которое оно выпустило и оплатило; выпустило, но не оплатило или оплатило частично, данные о номинальной стоимости акций, принадлежащих самому акционерному обществу, а также его дочерним и зависимым предприятиям.

Из положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках 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: бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении.

Исходя из положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. Принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому.

Этот раздел пояснений должен содержать информацию об основных положениях учетной политики, включенных в состав учетной политики организации на следующий отчетный год. Важно заметить, что здесь должны получить отражение только основные, наиболее существенные с точки зрения оценки финансового состояния организации положения учетной политики. К данному разделу пояснений не относится раскрытие организационно-технических аспектов учетной политики.

Согласно п. 17 ПБУ 9/99 в составе информации об учетной политике организации в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация:

1) о порядке признания выручки организации;

2) о способе определения готовности работ, услуг, продукции, выручка от выполнения, оказания, продажи которых признается по мере готовности.

Если приказ о принятии учетной политики на следующий отчетный год содержит положения, не отличающиеся от элементов учетной политики, использовавшихся в предыдущих отчетных периодах, следует указать на преемственность положений учетной политики в следующем отчетном году.

Из положения по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» ПБУ 7/98 следует что окончание финансового года не влечет автоматического завершения всех хозяйственных операций и процессов, имеющих место в организации. При определенных условиях завершение до истечения срока представления бухгалтерской отчетности некоторых событий, начавшихся в отчетном году или в период между отчетной датой и датой подписания отчета, может оказать влияние на размеры имущества, обязательств и капитал организации, на достоверность показателей основных отчетных форм.

В соответствии с ПБУ 7/98 п. 3 событием после отчетной даты признается факт хозяйственной деятельности, который оказал или может оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации и который имел место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год.

В п. 3 положения по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» ПБУ 8/01 условным фактом хозяйственной деятельности (далее - условный факт) является имеющий место по состоянию на отчетную дату факт хозяйственной деятельности, в отношении последствий которого и вероятности их возникновения в будущем существует неопределенность, т.е. возникновение последствий зависит от того, произойдет или не произойдет в будущем одно или несколько неопределенных событий.

Последствия условного факта оказывают существенное влияние на оценку пользователями бухгалтерской отчетности финансового положения, движения денежных средств или результатов деятельности организации по состоянию на отчетную дату.

Информация, раскрываемая в записке, должна включать краткое описание характера события после отчетной даты и оценку его последствий в денежном выражении.

Если возможность достоверной оценки отсутствует, то необходимо указать на это с объяснением причин отказа от выполнения соответствующих расчетов. При отражении в пояснительной записке последствий, вызванных условными фактами, необходимо проявлять особую осторожность, следуя учетному принципу осмотрительности, согласно которому в каждом сомнительном случае должен быть рассмотрен тот из возможных вариантов, который приведет к наихудшим последствиям для организации с точки зрения прогнозируемого состояния активов или ожидаемого финансового результата.

Если раскрытие информации в объеме, предусмотренном действующими нормативными документами, может нанести ущерб организации в ходе урегулирования соответствующего условного факта, то организация имеет право указать в пояснительной записке лишь общий характер условного факта и причину, по которой подробная информация не приводится.

Государственная помощь. В этот раздел включаются данные о государственной помощи, предоставленной в форме субвенций, субсидий, бюджетных кредитов, включая предоставление в виде ресурсов, отличных от денежных средств (земельные участки, природные ресурсы и другое имущество), и в прочих формах.

Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000 [17] устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о получении и использовании государственной помощи, предоставляемой коммерческим организациям (кроме кредитных организаций), являющимся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (далее организации), и признаваемой как увеличение экономической выгоды конкретной организации в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества).

Раскрытию подлежит, как минимум, следующая информация в отношении государственной помощи:

* характер и величина бюджетных средств, признанных в бухгалтерском учете в отчетном году;
* назначение и величина бюджетных кредитов;
* характер прочих форм государственной помощи, от которых организация прямо получает экономические выгоды;
* не выполненные по состоянию на отчетную дату условия предоставления бюджетных средств и связанные с ними условные обязательства и условные активы.

В этом же разделе организация может раскрывать информацию, связанную с безвозмездным получением активов.

В соответствии с ПБУ 4/99 к пояснениям к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках должны раскрываться данные о прибыли, приходящейся на одну акцию.

В соответствии с п. 21 ПБУ 1/2008 в бухгалтерской отчетности акционерного общества отражаются:

1. базовая прибыль (убыток) на акцию;
2. разводненная прибыль (убыток) на акцию.

В пояснительной записке раскрывается информация о сделках с обыкновенными акциями, конвертируемыми ценными бумагами и договорами купли — продажи акций по цене ниже рыночной стоимости, имеющие существенное значение для пользователей. Кроме того, подлежит дополнительному раскрытию любая существенная информация в отношении показателей базовой и разводненной прибыли (убытка) на акцию.

Раскрытие в пояснительной записке иной информации в соответствии с предписаниями нормативных документов по бухгалтерскому учету. Пояснительная записка к бухгалтерской отчетности должна содержать существенную информацию об организации, ее финансовом положении, методах оценки и существенных статьях бухгалтерской отчетности. В пояснительной записке подлежат раскрытию данные статей, по которым в бухгалтерском балансе и отчете о прибылях и убытках отражаются прочие активы, прочие кредиторы, дебиторы, иные обязательства, отдельные виды прибылей и убытков в случае их существенности.

Следует также привести краткую характеристику деятельности организации, основные показатели деятельности и факторы, повлиявшие в отчетном году на финансовые результаты деятельности организации, а также решения по итогам рассмотрения годовой бухгалтерской отчетности и распределения прибыли, оставшейся в распоряжении организации, т. е. соответствующую информацию, полезную для получения более полной и объективной картины о финансовом положении организации, финансовых результатах деятельности организации за отчетный период и изменениях в ее финансовом положении.

При изложении основных показателей деятельности может быть приведена характеристика основных средств, нематериальных активов, финансовых вложений и пр. При этом информация может быть дополнена необходимыми аналитическими таблицами, расшифровками. Рекомендуется определять тенденции основных показателей деятельности, а также качественные изменения в имущественном и финансовом положении, их причины.

Целесообразно также включение данных о динамике важнейших экономических и финансовых показателей работы организации за ряд лет, описаний будущих капиталовложений, осуществляемых организацией.

При выборе способа формирования пояснительной записки следует разграничивать информацию, включаемую в пояснительную записку и в формы бухгалтерской отчетности. Как было сказано ранее, пояснительная записка формируется организацией исходя из особенностей ее деятельности, возможности представления более подробной информации.

Следует отметить, что в настоящее время организациям предоставлено право самостоятельно выбирать способ формирования пояснений: они могут включаться непосредственно в формы отчетности и составляться и виде отдельных расшифровок и пояснений.

Можно предложить два основных варианта раскрытия информации в бухгалтерской отчетности.

Первый вариант – организация использует формы отчетности в которых информация, включаемая в эти формы, представлена в детализированном виде.

Второй вариант – организация использует формы отчетности, разработанные самостоятельно на основе отчетных таблиц, при этом допускается раскрытие близких по экономическому содержанию статей в объединенном виде, например статей краткосрочной дебиторской задолженности в рамках группы статей «Дебиторская задолженность».

Таким образом, пояснительная записка должна содержать существенную информацию об организации, ее финансовом положении, сопоставимости данных за отчетный и предшествующий ему годы, методах оценки и существенных статьях бухгалтерской отчетности. Пояснительная записка должна обеспечивать пользователей дополнительными данными для формирования полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении.

2. НАЗНАЧЕНИЕ И СОСТАВ ПОЯСНЕНИЙ К БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ. ОБЩИЕ ТРУБОВАНИЯ К РАСКРЫТИЮ СТАТЕЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Согласно п. 5 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», пояснительная записка входит в состав пояснений к бухгалтерской отчетности наряду с приложениями к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, обязательное включение которой в состав годовой отчетности установлено п. 2 ст. 13 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. № 129-ФЗ. В то же время законодательством оговорены случаи, когда организация вправе не представлять пояснительную записку и отдельные вспомогательные формы.

Составлять пояснительную записку должны все организации, кроме бюджетных; общественных организаций, не осуществляющих предпринимательскую деятельность и не имеющих кроме выбывшего имущества оборотов по продаже товаров (работ, услуг, п. 2 ст. 13 Закона о бухгалтерском учете); субъектов малого предпринимательства, не обязанных проводить аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством РФ (п. 3 Указаний о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности, утвержденных приказом Минфина России от 22.07.2003 № 67н). Имеют право не вести бухгалтерский учет и не представлять пояснительную записку организации, применяющие упрощенную систему налогообложения. Это предусмотрено пунктом 3 статьи 4 Закона о бухгалтерском учете.

Пояснительная записка — это важнейшая часть бухгалтерской отчетности, содержащая сведения о деятельности организации за отчетный период, которые не получили раскрытия в формах отчетности.

Пояснительная записка позволяет раскрыть не только значения показателей, но и качественные характеристики деятельности организации за отчетный период (среднесписочная численность работающих, фондоемкость и материалоемкость производства, текучесть кадров, индексы роста и прироста и прочие показатели экономических, статистических и иных отчетов, причины сложившегося положения, перспективы его изменения и т.д.). В пояснительной записке можно раскрыть наметившиеся тенденции, расшифровать агрегированные показатели, указать взаимосвязь каких — либо характеристик. Именно поэтому пояснительная записка становится основой доклада, главного бухгалтера или финансового директора на ежегодном собрании акционеров.

В пояснительной записке следует привести краткую характеристику деятельности организации (обычных видов деятельности; текущей, инвестиционной и финансовой деятельности), основные показатели деятельности и факторы, повлиявшие в отчетном году на финансовые результаты деятельности организации, а также решения по итогам рассмотрения годовой бухгалтерской отчетности и распределения чистой прибыли, т.е. соответствующую информацию, полезную для получения более полной и объективной картины о финансовом положении организации, финансовых результатах деятельности организации за отчетный период и изменениях в ее финансовом положении. Об этом говорится в пункте 19 Указаний о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности, утвержденных приказом Минфина России от 22.07.2003 № 67н.

Основные требования к содержанию пояснительной записки изложены в пункте 4 статьи 13 Закона о бухгалтерском учете. В записке указывают существенную информацию об организации, ее финансовом положении, сопоставимости данных за отчетный и предшествующий ему годы, методах оценки и существенных статьях бухгалтерской отчетности.

Минимальный состав сведений, которые должны быть представлены в данной форме отчетности, определен разделами "Раскрытие информации в отчетности" всех ПБУ.

Существует объем информации, которую представляет в записке любая организация. Обязательно представляются основные сведения об организации и ее собственниках, информация об основных положениях применяемой учетной политики, даются краткая характеристика деятельности, пояснения к существенным статьям бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, приводятся решения учредителей о распределении прибыли.

Некоторые организации в силу своей специфики (например, страховые организации, негосударственные пенсионные фонды, организации, эмитирующие ценные бумаги и т. п.) должны представлять бухгалтерскую отчетность по определенным правилам. Тогда в пояснительную записку включаются разделы, отражающие специфические показатели деятельности организации.

Каждая организация самостоятельно определяет объем информации, а также форму ее подачи: в виде текста, таблиц, схем, диаграмм и т. п. (п. 1 и 3 Указаний о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности, утвержденных приказом Минфина России от 22.07.2003 № 67н). Можно разделить пояснительную записку на несколько разделов, например, вначале представить сведения об организации, затем дать расшифровку важнейших статей форм отчетности, и далее привести аналитические показатели, характеризующие деятельность организации.

Согласно требованиям действующего законодательства ниже приведен перечень обязательных разделов пояснительной записки:

Краткая характеристика организации и основных направлений деятельности – в пояснительной записке следует привести краткую характеристику деятельности организации (обычных видов деятельности; текущей, инвестиционной и финансовой деятельности), основные показатели деятельности и факторы, повлиявшие в отчетном году на финансовые результаты деятельности организации, а также решения по итогам рассмотрения годовой бухгалтерской отчетности и распределения чистой прибыли, т.е. соответствующую информацию, полезную для получения более полной и объективной картины о финансовом положении организации, финансовых результатах деятельности организации за отчетный период и изменениях в ее финансовом положении (п.19 Приказ № 67н).

События после отчетной даты и условные факты хозяйственной деятельности – по каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности, кроме отчета, составляемого за первый отчетный период, должны быть приведены данные минимум за два года - отчетный и предшествующий отчетному. Если данные за период, предшествующий отчетному, несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из названных данных подлежат корректировке исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету. Каждая существенная корректировка должна быть раскрыта в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках вместе с указанием причин, вызвавших эту корректировку (п. 10 ПБУ 4/99).

Итоги учетной политики организации – согласно Положению по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности подлежат изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации. В случае изменения учетной политики организация должна раскрывать следующую информацию: причину изменения учетной политики; содержание изменения учетной политики; порядок отражения последствий изменения учетной политики в бухгалтерской отчетности; суммы корректировок, связанных с изменением учетной политики, по каждой статье бухгалтерской отчетности за каждый из представленных отчетных периодов, а если организация обязана раскрывать информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию; сумму соответствующей корректировки, относящейся к отчетным периодам, предшествующим представленным в бухгалтерской отчетности.

Информация о связанных сторонах – включается в пояснительную записку отдельным разделом (п. 14 ПБУ 11/2008).

Основные факторы, повлиявшие в отчетном году на хозяйственные и финансовые результаты деятельности организации – в пояснительной записке следует привести соответствующую информацию, полезную для получения более полной и объективной картины о финансовом положении и результатах деятельности организации за отчетный период и изменениях в ее финансовом положении.

Доход на акцию – пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках должны раскрывать дополнительные данные о количестве акций, выпущенных акционерным обществом и полностью оплаченных; количестве акций, выпущенных, но не оплаченных или оплаченных частично; номинальной стоимости акций, находящихся в собственности акционерного общества, ее дочерних и зависимых обществ (п. 27 ПБУ 4/99).

Государственная помощь – прочие формы государственной помощи в случае их существенности для характеристики финансового положения и финансовых результатов деятельности организации подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности в пояснительной записке (п. 19 ПБУ 13/2000).

Кроме обязательных данных, организация может представить в составе пояснительной записки и любую дополнительную информацию, необходимую для более полного раскрытия информации о ее деятельности, любые существенные пояснения, раскрывающие статьи бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.

Суть пояснительной записки состоит в том что она содержит сведения о деятельности организации за отчетный период, которые не получили раскрытия в формах отчетности, а т.ж. пояснительная записка позволяет раскрыть не только значения показателей, но и качественные характеристики деятельности организации за отчетный период. Именно поэтому пояснительная записка становится основой доклада, главного бухгалтера или финансового директора на ежегодном собрании акционеров.

В записке указывают существенную информацию об организации, ее финансовом положении, сопоставимости данных за отчетный и предшествующий ему годы, методах оценки и существенных статьях бухгалтерской отчетности.

Таким образом, в пояснительной записке следует привести соответствующую информацию, полезную для получения более полной и объективной картины о финансовом положении организации, финансовых результатах деятельности организации за отчетный период и изменениях в ее финансовом положении.

3. СУЩЕСТВЕННЫЕ СТАТЬИ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ, МЕТОДИКА ИХ РАСЧЕТА

Основной задачей пояснительной записки является представление полной и объективной картины о финансовом положении организации и результатах ее хозяйственной деятельности за отчетный период. В ней должны содержаться детализированные данные о деятельности организации, которые не отражены в других отчетных формах. Информация должна представляться в пояснительной записке не только в виде цифр, как в других формах отчетности, но и в виде текста, Такая форма представления сведений облегчает восприятие отчетности заинтересованными пользователями.

Информация, включаемая в пояснительную записку, делится на обязательную и дополнительную.

Индикаторами оценки финансового состояния служат финансовые коэффициенты. Методика расчетов одних и тех же коэффициентов сильно варьирует, поэтому порядок их расчета, применяемый организацией, должен быть раскрыт в тексте пояснительной записки.

В качестве наиболее простого подхода к выбору коэффициентов можно взять методику Правил проведения арбитражным управляющим финансового анализа утвержденных постановлением Правительства РФ от 25.06.03 № 367. В этом документе приводится методика расчета наиболее типичных показателей, используемых практически во всех отраслях реального сектора экономики.

Не следует забывать о целом ряде методологических трудностей, связанных с расчетом коэффициентов, таких как необходимость переклассификации статей баланса в аналитических целях; вариабельность аналитических показателей в зависимости от методов оценки активов и обязательств, выбранных в учетной политик; временная сопоставимость оценочных показателей.

Для характеристики оценки финансового состояния с позиции краткосрочной перспективы ключевыми являются показатели ликвидности, как отражающие способность организации рассчитываться по краткосрочным обязательствам.

В качестве индикаторов целесообразно рассчитывать следующие показатели:

* коэффициент абсолютной ликвидности.

Этот коэффициент показывает, какая часть краткосрочных обязательств может быть погашена немедленно, и рассчитывается как отношение наиболее ликвидных оборотных активов к текущим обязательствам должника;

* коэффициент текущей ликвидности.

Он характеризует обеспеченность организации оборотными средствами для ведения хозяйственной деятельности и своевременного погашения обязательств и определяется как отношение ликвидных активов к текущим обязательствам должника;

* степень платежеспособности по текущим обязательствам.

Она определяет текущую платежеспособность организации, объемы е6е краткосрочных заемных средств и период возможного погашения текущей задолженности перед кредиторами за счет выручки. Степень платежеспособности определяется как отношение текущих обязательств должника к величине средневзвешенной выручки.

Для оценки текущей платежеспособности в пояснительной записке т. ж. следует дать оценку таким абсолютным показателям как наличие денежных средств в кассе и на расчетных счетах; наличие убытков; просроченной дебиторской и кредиторской задолженности; не погашенные в срок кредитов и займов; наличие или отсутствие задолженности перед бюджетом.

Раскрытие сведений о структуре источников средств, степени зависимости фирмы от внешних инвесторов и кредиторов осуществляется в рамках оценки финансового состояния на долгосрочную перспективу (оценка финансовой устойчивости). В этом случае ситуация может быть проиллюстрирована такими показателями, как коэффициент автономии (финансовой независимости), коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами, для просроченной кредиторской задолженности в пассивах, показатель отношения дебиторской задолженности к совокупным активам. И, наконец, в качестве индикаторов, отражающих деловую активность организации, могут приводиться показатели рентабельности активов и нормы чистой прибыли.

Коэффициент автономии (финансовой независимости) показывает долю активов должника, которые обеспечиваются собственными средствами, и определяется как отношение собственных средств к совокупным активам.

Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами определяет степень обеспеченности организации собственными оборотными средствами, необходимыми для ее финансовой устойчивости, и рассчитывается как отношение разницы собственных средств и скорректированных внеоборотных активов к величине оборотных активов.

Доля просроченной кредиторской задолженности в пассивах характеризует наличие просроченной кредиторской задолженности и ее удельный вес в совокупных пассивах организации и определяется в процентах как отношение просроченной кредиторской задолженности к совокупным пассивам.

Показатель отношения дебиторской задолженности к совокупным активам определяется как отношение суммы долгосрочной и краткосрочной дебиторской задолженности, и потенциальных оборотных активов, подлежащие возврату, к совокупный активам организации.

Рентабельность активов характеризует степень эффективности использования имущества организации, профессиональную квалификацию менеджмента предприятия и определяется в процентах как отношение чистой прибыли (убытка) к совокупным активам организации.

Норма чистой прибыли характеризует уровень доходности хозяйственной деятельности организации. Норма чистой прибыли, измеряется в процентах и определяется как отношение чистой прибыли к выручке (нетто).

В пояснительной записке целесообразно приводить динамику показателей оборачиваемости. Часто данные показатели недооцениваются. Но следует понимать, что сами по себе, в отрыве от данных об объемах хозяйственных операций предприятия, показатели платежеспособности и финансовой устойчивости мало значат для принятия обоснованных управленческих решений. Это имеет место по той причине, что они характеризуют статику финансового положения предприятия на конкретный момент времени — дату составления отчетности. В то время как информация о платежеспособности, рентабельности предприятия и его зависимости от привлеченных источников финансирования должна соотноситься с данными об объемах оборотов активов и пассивов за период.

Оборачиваемость — это показатель, демонстрирующий объем (масштабы) изменения (движения) актива или пассива в целом либо конкретных статей актива и пассива за определенный период. Оборачиваемость рассчитывается на основе учетных данных путем деления оборота по счету (для активных счетов - кредитового, для пассивных - дебетового) на среднее значение его сальдо.

Для акционерных обществ, кроме перечисленных выше показателей, обязательными для раскрытия будут следующие: величина чистых активов организации и ее соотношение с уставным капиталом. Необходимость раскрытия этих показателей обусловлена нормативными требованиями. А именно; величина чистых активов не должна быть меньше величины уставного капитала общества, уставный капитал не должен быть меньше минимальной величины, определенной соответствующим Федеральным законом от 26.12.95 № 208-ФЗ "Об акционерных обществах".

Любые аналитические коэффициенты имеют смысл сопоставлять в динамике, это позволяет выяснить причины их изменения, спрогнозировать тенденции роста или снижения на перспективу. Чем больше периодов подвергается сравнению, тем точнее будет прогноз. Данные о динамике рассчитанных коэффициентов нагляднее всего представлять в пояснительной записке в виде графиков и диаграмм.

Значения показателей могут сильно варьировать в зависимости от отрасли и специфики производства, что объясняется различием в скорости оборота средств и продолжительности операционного цикла, а также разной структурой активов и обязательств. Поэтому нормативные значения коэффициентов должны разрабатываться с учетом специфики каждой конкретной организации и их значения должны приводиться в пояснительной записке.

Для того чтобы результаты оценки финансового состояния в пояснительной записке имели законченный вид, необходимо сделать выводы. В качестве лаконичного и конструктивного предоставления выводов как нельзя лучше подходит формат SWOT – анализа. Согласно этой методике все множество факторов деятельности компании группируется по четырем направлениям:

* S (Strengths) – сильные стороны деятельности предприятия;
* W (Weaknesses) – слабые стороны деятельности предприятия;
* (Opportunities) – возможности предприятия, позволяющие ему улучшить свое положение;
* T (Threats) – угрозы (опасности), с которыми может столкнуться предприятие на пути улучшения своей деятельности. Данная методика позволяет также разграничить результаты оценки финансового состояния на краткосрочную и долгосрочную перспективы, так как направления S и W «отвечают» за текущее состояние предприятия, O и T связаны с прогнозом состояния предприятия на перспективу.

4. РАЗДЕЛЫ ПОЯСНИТЕЛЬНОЙ ЗАПИСКИ

4.1 Краткая характеристика организации и основных направлений деятельности

Из приказа № 67н «О формах бухгалтерской отчетности». В пояснительной записке следует привести краткую характеристику деятельности организации (обычных видов деятельности; текущей, инвестиционной и финансовой деятельности), основные показатели деятельности и факторы, повлиявшие в отчетном году на финансовые результаты деятельности организации, а также решения по итогам рассмотрения годовой бухгалтерской отчетности и распределения чистой прибыли, т.е. соответствующую информацию, полезную для получения более полной и объективной картины о финансовом положении организации, финансовых результатах деятельности организации за отчетный период и изменениях в ее финансовом положении.

При изложении в пояснительной записке основных показателей деятельности, характеризующих качественные изменения в имущественном и финансовом положении, их причины в случае необходимости следует указывать принятый порядок расчета аналитических показателей (рентабельность, доля собственных оборотных средств и пр.).

Целесообразно включение в пояснительную записку данных о динамике важнейших экономических и финансовых показателей работы организации за ряд лет, описаний будущих капиталовложений, осуществляемых экономических мероприятий, природоохранных мероприятий и другой информации, интересующей возможных пользователей бухгалтерской отчетности.

В организации должна раскрываться такая информация как структура управления, положение, которое она занимает в компании, акционерное общество указывает количество акций, которое оно выпустило и оплатило; выпустило, но не оплатило или оплатило частично, данные о номинальной стоимости акций, принадлежащих самому акционерному обществу, а также его дочерним и зависимым предприятиям.

4.2 События после отчетной даты и условные факты хозяйственной деятельности, отражаемые в пояснительной записке

В Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» ПБУ 7/98, утвержденное Приказом Минфина РФ от 25.11.1998 г. № 56н, устанавливает порядок отражения в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций (кроме кредитных организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, событий после отчетной даты.

Событием после отчетной даты признается факт хозяйственной деятельности, который оказал или может оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации и который имел место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год.

К событиям после отчетной даты относятся (п. 5 ПБУ 7/98 «События после отчетной даты»): события, подтверждающие существующие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность; события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность.

События, относящиеся к первой группе, фактически произошли в отчетном году, но из-за отсутствия или недостаточности информации либо допущенных ошибок не были оценены правильно либо вообще не были учтены. К ним относятся объявление дебитора банкротом, если по состоянию на отчетную дату в отношении этого дебитора уже осуществлялась процедура банкротства; обнаруженные после отчетной даты существенные ошибки в бухгалтерском учете, которые ведут к искажению бухгалтерской отчетности за отчетный период, и др.

Во вторую группу включаются события, которые реально имели место после отчетной даты, но влияют на финансово-экономические показатели столь сильно, что игнорирование денежной оценки последствий этих событий может привести к ложным выводам о финансовом состоянии и потенциале организации.

Это может быть принятие решений о реорганизации, реконструкции, эмиссии акций и иных ценных бумаг; крупные сделки, связанные с приобретением и продажей основных средств и финансовых вложений; чрезвычайные ситуации, в результате которых уничтожена значительная часть имущества, и др.

События после отчетной даты, влияющие на финансовый результат, отражаются в синтетическом и аналитическом учете заключительными оборотами отчетного периода. Сделать это нужно до утверждения годовой бухгалтерской отчетности.

Если событие произошло позднее отчетной даты, то его включение в отчетный период будет противоречить принципу временной определенности, поэтому такое событие учитывается без составления бухгалтерских записей, но путем включения соответствующей информации в пояснительную записку.

4.3 Итоги учетной политики организации

В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках 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: бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении (п. 25 ПБУ 4/99 "Бухгалтерская отчетность организации").

Если допущены отступления от общих правил, то организация обязана раскрыть в пояснительной записке все случаи таких отступлений с указанием их причин. Кроме того, необходимо привести количественную оценку изменений в отчетности, которые произошли по этой причине (п. 4 ст. 13 Закона о бухгалтерском учете, п. 25 и 37 ПБУ 4/99 "Бухгалтерская отчетность организации").

В данном разделе также описываются: допущения, применяемые организацией, основные положения применяемой учетной политики, которые относятся к представленным в отчетности показателям, изменения учетной политики, которые организация допустила в период, за который представляются отчетные данные, планируемые на следующий отчетный период изменения учетной политики.

Вновь созданная организация, организация, возникшая в результате реорганизации, оформляет избранную учетную политику в соответствии с настоящим Положением не позднее 90 дней со дня государственной регистрации юридического лица. Принятая вновь созданной организацией учетная политика считается применяемой со дня государственной регистрации юридического лица.

Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и движение денежных средств, подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности.

В случае изменения учетной политики организация должна раскрывать следующую информацию: причину изменения учетной политики; порядок отражения последствий изменения учетной политики в бухгалтерской отчетности; суммы корректировок, связанных с изменением учетной политики, по каждой статье бухгалтерской отчетности за каждый из представленных отчетных периодов; сумму соответствующей корректировки, относящейся к отчетным периодам, предшествующим представленным в бухгалтерской отчетности.

Существенные способы ведения бухгалтерского учета, а также информация об изменении учетной политики подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности организации. В случае представления промежуточной бухгалтерской отчетности, она может не содержать информацию об учетной политике организации, если в последней не произошли изменения со времени составления годовой бухгалтерской отчетности за предшествующий год, в которой раскрыта учетная политика.

Изменения учетной политики на год, следующий за отчетным, объявляются в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организации.

Чтобы понять, какие именно существенные аспекты необходимо отразить в составе информации об учетной политике организации, необходимо обратиться к каждому из 20 ПБУ. В разделе "раскрытие информации в бухгалтерской отчетности" следует вычленить требования, относящиеся к учетной политике.

4.4 Информация о связных сторонах

Положение 11 2008 «Информация о связных сторонах» устанавливает порядок раскрытия информации о связанных сторонах в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций, за исключением кредитных организаций.

Информация о связных сторонах не применяется при формировании отчетности, разрабатываемой для внутренних целей организацией, составляющей бухгалтерскую отчетность; отчетности, составляемой для государственного статистического наблюдения; отчетной информации, предоставляемой кредитной организации в соответствии с ее требованиями; отчетной информации, представляемой для иных специальных целей.

Влияние на деятельность организации, составляющих бухгалтерскую отчетность могут оказать юридические и физические лица (аффилированные лица), и организации, составляющие бухгалтерскую отчетность, которые участвуют в совместной деятельности, а т.ж. негосударственный пенсионный фонд (являющейся связанной стороной организации).

Операциями со связанной стороной могут быть: приобретение и продажа товаров, работ, услуг, основных средств и других активов; аренда имущества и предоставление имущества в аренду; финансовые операции, включая предоставление займов; передача в виде вклада в уставные (складочные) капиталы; другие операции.

Информацию о связных сторонах организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, может раскрыть в случае, когда эта организация или юридическое лицо контролируются или на них оказывается значительное влияние одним и тем же юридическим или физическим лицом.

Если в отчетном периоде организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, проводила операции со связанными сторонами, то в бухгалтерской отчетности по каждой связанной стороне раскрывается, как минимум, следующая информация: характер отношений; виды операций; объем операций каждого вида; стоимостные показатели по не завершенным на конец отчетного периода операциям; условия и сроки осуществления расчетов по операциям; величина образованных резервов по сомнительным долгам на конец отчетного периода; величина списанной дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек.

В составе информации о связанных сторонах организация раскрывает информацию о размерах вознаграждений по каждому из видов выплат: краткосрочные вознаграждения - суммы, подлежащие выплате в течение отчетного периода и 12 месяцев после отчетной даты; долгосрочные вознаграждения - суммы, подлежащие выплате по истечении 12 месяцев после отчетной даты (вознаграждения по окончании трудовой деятельности; вознаграждения в виде опционов эмитента, акций, паев, долей участия в уставном (складочном) капитале и выплаты на их основе и др.).

Если юридическое или физическое лицо контролирует другое юридическое лицо, и наоборот, то характер отношений между ними подлежит описанию в бухгалтерской отчетности независимо от того, имели ли место в отчетном периоде операции между ними.

Информация о связанных сторонах включается в пояснительную записку отдельным разделом.

4.5 Основные факторы, повлиявшие в отчетном году на хозяйственные и финансовые результаты деятельности организации

В соответствии с п.19 Приказа № 67н от 22.07.2003г в пояснительной записке следует привести краткую характеристику деятельности организации (обычных видов деятельности; текущей, инвестиционной и финансовой деятельности), основные показатели деятельности и факторы, повлиявшие в отчетном году на финансовые результаты деятельности организации, а также решения по итогам рассмотрения годовой бухгалтерской отчетности и распределения чистой прибыли, т.е. соответствующую информацию, полезную для получения более полной и объективной картины о финансовом положении организации, финансовых результатах деятельности организации за отчетный период и изменениях в ее финансовом положении.

На формах бухгалтерской отчетности, представляемой организацией в соответствующие адреса, обязательно наличие следующих данных: наименование составляющей части бухгалтерской отчетности, организации; даты (принятия, утверждения); номер налогоплательщика (ИНН); вид деятельности, местонахождение и др.

Целесообразно включение в пояснительную записку данных о динамике важнейших экономических и финансовых показателей работы организации за ряд лет, описаний будущих капиталовложений, осуществляемых экономических мероприятий, природоохранных мероприятий и другой информации, интересующей возможных пользователей бухгалтерской отчетности.

4.6 Доходы на акцию

В соответствии с ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» к пояснениям к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках должны раскрываться данные о прибыли, приходящейся на одну акцию.

В соответствии с ПБУ 1/2008 в бухгалтерской отчетности акционерного общества отражаются:

1. базовая прибыль (убыток) на акцию;
2. разводненная прибыль (убыток) на акцию.

В случае размещения обыкновенных акций на определенных условиях раскрывается информация о том, в результате какого события были выпущены дополнительные обыкновенные акции; дата выпуска, основные условия выпуска акций, количество выпущенных акций и др.

Если после отчетной даты состоялись сделки с обыкновенными акциями, конвертируемыми в ценные бумаги и договорами, имеющие существенное значение для пользователей бухгалтерской отчетности, то информация об этих сделках раскрывается в пояснительной записке. К этим сделкам относятся: значительные по объему выпуска и сделки по выпуску обыкновенных акций; заключение договора; выполнение условий, необходимых для размещения выпущенных дополнительно обыкновенных акций, и др.

В случае изменения учетной политики организация должна раскрывать информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию, также по данным о базовой и разводненной прибыли (убытку) на акцию.

В пояснительной записке кредитная организация, созданная в виде акционерного общества, раскрывает информацию о прибыли (убытке) на акцию, которая отражает возможное снижение уровня базовой прибыли (увеличение) на акцию в последующем отчетном периоде. При определении величины разводненной прибыли (убытка) на акцию кредитная организация может руководствоваться Методическими рекомендациями по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию, утвержденными Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 21 марта 2000 года N 29н.

4.7 Государственная помощь

Требования по формированию данного раздела регулируются ПБУ 13/2000 "Учет государственной помощи" и ПБУ 9/99 "Доходы организации".

Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о получении и использовании государственной помощи, предоставляемой коммерческим организациям (кроме кредитных организаций), являющимся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, и признаваемой как увеличение экономической выгоды конкретной организации в результате поступления активов.

В бухгалтерском учете формируется информация о государственной помощи, предоставленной в форме субвенций, субсидий, бюджетных кредитов и в прочих формах.

В случае предоставления организации государственной помощи в виде ресурсов, отличных от денежных средств, эти ресурсы принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, равной стоимости полученных или подлежащих получению активов. Стоимость этих активов определяется организацией исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно она устанавливает стоимость таких же или аналогичных активов.

Если в отчетном году возникают обстоятельства, в связи с которыми организация должна возвратить средства, полученные в качестве государственной помощи в предыдущие годы, то на сумму, подлежащую возврату, производится запись:

* в части предоставленных бюджетных средств на финансирование капитальных расходов;
* в части бюджетных средств на финансирование текущих расходов.

В соответствии с п. 22 ПБУ 13/2000 подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация в отношении государственной помощи:

* характер и величина бюджетных средств, признанных в бухгалтерском учете в отчетном году;
* назначение и величина бюджетных кредитов;
* характер прочих форм государственной помощи, от которых организация прямо получает экономические выгоды;
* не выполненные по состоянию на отчетную дату условия предоставления бюджетных средств и связанные с ними условные обязательства и условные активы.

В этом же разделе организация может раскрывать информацию, связанную с безвозмездным получением активов.

Кроме обязательных данных, организация может представить в составе пояснительной записки и любую дополнительную информацию, необходимую для более полного раскрытия информации о ее деятельности, любые существенные пояснения, раскрывающие статьи бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В данной курсовой работе рассмотрены особенности составления и значение пояснительной записки к годовому бухгалтерскому отчету. Пояснительная записка – одна из составляющих бухгалтерской отчетности. В ней содержатся сведения о деятельности организации за отчетный период, которые не получили раскрытия в формах отчетности, но могут оказать существенное влияние при оценке данных.

Одной из особенностей пояснительной записки является то, что она носит наиболее произвольный характер, низко регламентирована, дает бухгалтеру возможность акцентировать внимание пользователей на тех или иных фактах. Многие показатели в ней имеют как количественную, так и качественную оценку. Свобода включения в пояснительную записку тех или иных событий, фактов, результатов дает возможность учесть влияние тех факторов, которые просто не могут быть включены в состав показателей бухгалтерской отчетности, но оказывают существенное влияние на их оценку.

Все это позволяет наиболее объективно оценить сложившееся экономическое положение на предприятии, динамику важнейших показателей, провести анализ, построить прогнозы.

Таким образом, пояснительная записка помогает наиболее полно соблюсти предъявляемые к бухгалтерской отчетности требования существенности, сопоставимости и нейтральности.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

* 1. Астахов В. П. Бухгалтерский финансовый учет. Учебное пособие, издание 5-е, переработанное и дополненное – Москва: ИКЦ «Март»; Ростов Н/Дону: издательский центр «Март», 2004 г. – 960с. (Серия «Экономика и управление»).
	2. Анализ финансовой отчетности: Учебник / под ред. М. А. Вахрушиной, Н. С. Пласковой, - М.: Вузовский учебник, 2007 г. – 367с.
	3. Бухгалтерская финансовая отчетность/Учебное пособие/под ред. проф. В. Д. Новодворского. – М.: ИНФРА-М, 2006 г. – 464с. – (Серия «Высшее образование»).
	4. Бойко Е. А. Бухгалтерская финансовая отчетность для студентов вузов/Е. А. Бойко, П. Е. Шумилин. – Ростов Н/Дону: Феникс, 2005 г. – 218с. – (Шпаргалки).
	5. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в РФ на среднесрочную перспективу // Бухгалтерский учет. 2004 г. - № 16. С. 5 – 13.
	6. Лутай Г. Л. Требования к составлению пояснительной записки// Консультант. 2002 г. № 5.
	7. Маренков Н. Л. Бухгалтерский учет и финансовая отчетность в коммерческих организациях: Учебное пособие/ Н. Л. Маренков – М.: Издательство «Экзамен», 2004 г. – 336с.
	8. Новодворский В. Д., Пономарев Л. В. Бухгалтерская отчетность организации. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2004 г.
	9. Пучкова С. И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Организации и консолидированные группы. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004 г.
	10. Приказ от 22 июля 2003 г. № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организации» / «указания о порядке составления и предоставления бухгалтерской отчетности».
	11. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008. (утв. от 6.10.2008 № 106н).
	12. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (утв. от 6.06.1999 № 43н).
	13. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» ПБУ 7/98 (утв. от 25. 11. 98. № 56н).
	14. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 (утв. от 06. 05. 99. № 32н).
	15. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» ПБУ 8/01 (утв. от 28.11.01. № 96н).
	16. Положение по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах» ПБУ 11/2008 (утв. от 29.04.2008 № 48н).
	17. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000 (утв. от 16.10.2000 № 92н).
	18. Постановление правительства РФ от 25.06.03 № 367 «Об утверждении правил проведения арбитражным управляющим финансового анализа».
	19. Селезнева Н. Н. Анализ финансовой отчетности организации. Учебное пособие. 2007 г.
	20. Сугаипова И. В. Бухгалтерская финансовая отчетность. Учебное пособие. Серия «Высшее образование». – Ростов н/Дону: Феникс, 2004 г. – 224с.
	21. Соколова Н. А. Пояснительная записка к годовой бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. 2008 г. – № 2. С. 53 – 60.
	22. Савинс И. А. Аудит пояснительной записки к финансовой (бухгалтерской) отчетности // Аудиторские ведомости. 2006 г. - № 2. С. 41 – 45.
	23. Федеральный закон от 21 ноября 1996 года № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с изменениями и дополнениями от 03.11.2006 № 183-ФЗ).
	24. Федеральный закон от 26.12.95 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах».