КУРС ЛЕКЦИЙ

МДК 04.01. «Технология составления бухгалтерской отчетности»

Тема 1. Экономическое содержание бухгалтерской отчетности

1. **Понятие бухгалтерской отчетности**
2. **Нормативное регулирование отчетности**
3. **Требования к бухгалтерской отчетности организации**

1. Понятие бухгалтерской отчетности

В настоящее время используются 2 понятия отчетности:

1) бухгалтерская отчетность (ФЗ «О бухгалтерском учете», Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ)

2) финансовая отчетность (Гражданский кодекс, ФЗ «Об акционерных обществах», «О рынке ценных бумаг»)

При этом термины используются как синонимы. Между тем форматы бухгалтерской и финансовой отчетности различны.

Бухгалтерская отчетность формируется при незначительных масштабах деятельности и социальной значимости экономического субъекта, а также относительной простоте управления юридического лица. При этом основное внимание должно уделяться концепции соответствия требованиям национального финансового законодательства (т.е. преобладание юридической формы над экономическим содержанием)

Отчитывающая в формате финансовой отчетности организация должна соответствовать критериям большой социальной значимости: иметь большое число участников, сложную структуру собственного капитала, большое число кредиторов, значительные масштабы деятельности и т.п. Необходимость введения в практический деловой оборот финансовой отчетности организаций связана с тем, что во многих случаях руководство деятельностью экономического субъекта осуществляет не учредитель, а исполнительный орган. В этом случае годовая финансовая отчетность представляется единственно возможным способом осуществления фин. контроля со стороны собственника.

Бухгалтерская отчетность – это единая система данных, которая должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений.

Отчетность составляется на основании данных всех видов текущего учета – бухгалтерского, статистического и оперативно-технического, благодаря чему обеспечивается возможность деятельности организации.

<u>Классификация отчетности.</u>

Существуют различные классификационные признаки.

1. По субъектам составления
   - отчетность коммерческой организации (в т.ч. отчетность с/х организаций)
   - отчетность бюджетных организаций
   - сводная отчетность (при наличии дочерних зависимых обществ, министерствами)
   - консолидированная отчетность (отчетность ассоциаций холдинговых групп)
   - отчетность банков
2. Объем сведений, включаемых в отчет
   - внутренняя отчетность (включает информацию о работе на одном каком-то участке деятельности организации)
   - внешняя (характеризует хозяйственную деятельность в целом и служит средством информирования внешних пользователей)
3. По периодам, охватываемым отчетностью
   - годовая

- промежуточная (месячная, квартальная –является внутренней отчетностью)

2. Нормативное регулирование отчетности

К документам в области регулирования бухгалтерского учета и отчетности относятся:

1) федеральные стандарты;

2) отраслевые стандарты;

3) рекомендации в области бухгалтерского учета;

4) стандарты экономического субъекта.

Федеральные и отраслевые стандарты обязательны к применению, если иное не установлено этими стандартами.

Федеральные стандарты независимо от вида экономической деятельности устанавливают:

1) определения и признаки объектов бухгалтерского учета, порядок их классификации, условия принятия их к бухгалтерскому учету и списания их в бухгалтерском учете;

2) допустимые способы денежного измерения объектов бухгалтерского учета;

3) порядок пересчета стоимости объектов бухгалтерского учета, выраженной в иностранной валюте, в валюту Российской Федерации для целей бухгалтерского учета;

4) требования к учетной политике, в том числе к определению условий ее изменения, инвентаризации активов и обязательств, документам бухгалтерского учета и документообороту в бухгалтерском учете, в том числе виды электронных подписей, используемых для подписания документов бухгалтерского учета;

5) план счетов бухгалтерского учета и порядок его применения, за исключением плана счетов бухгалтерского учета для кредитных организаций и порядка его применения;

6) состав, содержание и порядок формирования информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности, в том числе образцы форм бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также состав приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах и состав приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств;

7) условия, при которых бухгалтерская (финансовая) отчетность дает достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период;

8) состав последней и первой бухгалтерской (финансовой) отчетности при реорганизации юридического лица, порядок ее составления и денежного измерения объектов в ней;

9) состав последней бухгалтерской (финансовой) отчетности при ликвидации юридического лица, порядок ее составления и денежного измерения объектов в ней;

10) упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, для субъектов малого предпринимательства.

К федеральным стандартам, касающимся вопросов регулирования бухгалтерской отчетности относятся:

- Налоговый кодекс Российской Федерации
- Трудовой кодекс Российской Федерации
- Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях
- Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации
- О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации: Федеральный закон от 24 июля 2007 г. №209-ФЗ
- О бухгалтерском учете: Федеральный закон № 402-ФЗ от 6 декабря 2011 года

- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: приказ Министерства Финансов РФ от 29.07.1998г. № 34н

- Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организаций» (ПБУ 4/99): приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н

- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденный Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н

- Положения по бухгалтерскому учету ПБУ 1-24

- Приказ Минфина России от 22.07.2010 N 66н "О формах бухгалтерской отчетности организаций"

- и др.

Отраслевые стандарты устанавливают особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности.

Например, это:

- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению, утв. приказом Минсельхоз России от 13 июня 2001 г., № 654

Рекомендации в области бухгалтерского учета принимаются в целях правильного применения федеральных и отраслевых стандартов, уменьшения расходов на организацию бухгалтерского учета, а также распространения передового опыта организации и ведения бухгалтерского учета, результатов исследований и разработок в области бухгалтерского учета.

Рекомендации в области бухгалтерского учета применяются на добровольной основе.

Рекомендации в области бухгалтерского учета могут приниматься в отношении порядка применения федеральных и отраслевых стандартов, форм документов бухгалтерского учета, за исключением установленных федеральными и отраслевыми стандартами, организационных форм ведения бухгалтерского учета, организации бухгалтерских служб экономических субъектов, технологии ведения бухгалтерского учета, порядка организации и осуществления внутреннего контроля их деятельности и ведения бухгалтерского учета, а также порядка разработки этими лицами стандартов.

Рекомендации в области бухгалтерского учета не должны создавать препятствия осуществлению экономическим субъектом его деятельности.

К таким рекомендациям следует отнести:

- Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, материально-производственных запасов, специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды.

Стандарты экономического субъекта предназначены для упорядочения организации и ведения им бухгалтерского учета.

Необходимость и порядок разработки, утверждения, изменения и отмены стандартов экономического субъекта устанавливаются этим субъектом самостоятельно.

Стандарты экономического субъекта применяются равным образом и в равной мере всеми подразделениями экономического субъекта, включая его филиалы и представительства, независимо от их места нахождения.

В этой группе документов следует выделить:

- учетная политика предприятия
- формы первичных учетных документов
- форму учетных регистров
- график документооборота - и др.

3. Требования к бухгалтерской отчетности организации

Надежность выводов, полученных внешними пользователями на основе бух отчетности, предопределяется требованиями, предъявляемых к качеству содержащихся в ней данных.

Требования к содержанию бухгалтерской отчетности:

1. Достоверность и полнота.

Достоверной и полной считается бух. отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бух. учету. Если данных не достаточно, то в отчетность включаются дополнения и пояснения. Для обеспечения достоверности данных организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств.

На достоверность отчетности оказывают влияние следующие основные факторы:

- правдивость представляемых данных
- преобладание содержания над формой.

2. Нейтральность информации, содержащейся в отчетности,

т.е. исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп заинтересованных пользователей бух. отчетности перед другими.

Одним из основных способов обеспечения нейтральности является равноправный доступ всех внешних пользователей к стандартной по содержанию и степени раскрытия отчетной информации. Нейтральность может быть достигнута только в случае, когда отчетность будет учитывать интересы собственников, акционеров, потенциальных инвесторов.

3) Существенность.

Показатель считается существенным, если его нераскрытие может повлиять на решения заинтересованных пользователей, принимаемые на основе отчетной информации. Решение организацией вопроса, является ли показатель существенным, зависит от оценки показателя, его характера, конкретных обстоятельств возникновения.

Каждый существенный показатель должен представляться в бух. отчетности отдельно.

4. Последовательность.

т.е. при составлении отчетности организация должна придерживаться принятых ею содержания и форм отчетности последовательно от одного периода к другому.

5. По каждому числовому показателю бух. отчетности, кроме отчета, составляемого вновь созданной организацией за 1-й отчетный период, должны быть приведены данные минимум за 2 года – отчетный и предшествующий отчетному.

6. Сопоставимость отчетных данных.

Если организация принимает решение о раскрытии в бух. отчетности данных более, чем за 2 года по каждому числовому показателю, то должна быть обеспечена сопоставимость показателей за все приводимые периоды

Если данные за период, предшествующий отчетному несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из названных подлежат корректировке исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету.

Адреса и сроки составления отчетности

1. Годовая отчетность составляется по состоянию на последний календарный день отчетного периода, т.е. все хозяйственные операции должны быть отражены в отчетности на 31 декабря. Таким образом, отчетным годом для всех действующих организаций является период 1.01. – 31.12.

Первым отчетным годом для вновь созданной организации считается период с даты приобретения прав юридического лица по 31 декабря включительно, для организаций, созданных после 1 октября – по 31 декабря текущего или следующего года включительно по выбору хозяйствующего субъекта.

2. Хозяйствующие субъекты обязаны составлять и представлять годовую и квартальную отчетность в Налоговые органы, в орган государственной статистики по месту государственной регистрации. Также отчетность может представляться:
– учредителям
- участникам организации или собственникам ее имущества
Государственные и муниципальные унитарные предприятия представляют отчетность органам, уполномоченным управлять государственным имуществом.

3. Срок сдачи годовой отчетности три месяца по окончании отчетного периода. В пределах указанных сроков конкретную дату представления устанавливают собственники. День представления отчетности определяется по дате почтового отправления или дате фактической передачи по принадлежности.

4. Годовая финансовая отчетность является открытой к публикации для заинтересованных пользователей.

ОАО, банки и др. кредитные организации, страховые организации, биржи, инвестиционные и иные фонды, созданные за счет частных, общественных, и гос. средств (взносов) обязаны публиковать годовую бух. отчетность не позднее 1 июня года, следующего за отчетным. Публикуемая отчетность подлежит обязательной аудиторской проверке независимым аудитором.

Требования к оформлению

1. Отчетность составляется в валюте РФ. Данные представляемой бухгалтерской отчетности приводятся в тысячах рублей без десятичных знаков. Организация, имеющая существенные обороты продаж, обязательств и т.п., может приводить данные в представляемой бухгалтерской отчетности в миллионах рублей без десятичных знаков.

2. Бух. отчетность должна быть составлена на рус. языке.

3. На формах бух. отчетности, представляемой организацией в соответствующие адреса, обязательно наличие следующих данных:

наименование составляющей части бухгалтерской отчетности;

указание отчетной даты, по состоянию на которую составлена бухгалтерская отчетность, или отчетного периода, за который составлена бухгалтерская отчетность ("на _____ 20__ г.", "за _____ 20__ г.");

организация (указывается полное наименование юридического лица (в соответствии с учредительными документами, зарегистрированными в установленном порядке);

идентификационный номер налогоплательщика (ИНН);

вид деятельности (указывается вид деятельности, который признается основным в соответствии с требованиями нормативных документов, утверждаемых Государственным комитетом Российской Федерации по статистике);

организационно-правовая форма/форма собственности (указывается организационно-правовая форма организации согласно Классификатору организационно-правовых форм хозяйствующих субъектов (ОКОПФ) и код собственности по Классификатору форм собственности (ОКФС);

единица измерения (указывается формат представления числовых показателей: тыс. руб. - код по ОКЕИ 384; млн. руб. - код по ОКЕИ 385);

местонахождение (адрес) (указывается на форме Бухгалтерского баланса);

дата утверждения (указывается установленная дата для годовой бухгалтерской отчетности);

дата отправки/принятия (указывается конкретная дата почтового, электронного и иного отправления бухгалтерской отчетности или дата ее фактической передачи по принадлежности).

4. Бух. отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером. В организациях, где бух. учет ведется на договорных началах специализированной организацией или бухгалтером-специалистом, отчетность подписывается руководителем

организации и руководителем специализированной организации или специалистом, ведущим бух. учет.

5. Отрицательные показатели, а также показатели, которые должны вычитаться показываются в круглых скобках.

6. Бух отчетность прилагается к сопроводительному письму, оформленному в установленном порядке и содержащем информацию о составе представляемой отчетности.

7. В формах бухгалтерской отчетности не должно быть никаких подчисток и помарок.

Требования к представлению цифровой информации.

1. В отчетности не допускается зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен законодательством.

2. Числовые показатели отражаются в бухгалтерском балансе в нетто-оценке, то есть за вычетом регулирующих величин.

3. Существенное событие после отчетной даты подлежит отражению в бухгалтерской отчетности за отчетный год независимо от положительного или отрицательного его характера для организации.

Событие после отчетной даты признается существенным, если без знания о нем пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового состояния, движения денежных средств или результатов деятельности организации.

4. Все существенные последствия условных фактов хозяйственной деятельности подлежат отражению в бухгалтерской отчетности организации за отчетный год, независимо от того, являются ли они благоприятными или неблагоприятными для организации.

Тема 2. ПОДГОТОВИТЕЛЬНАЯ РАБОТА ПЕРЕД СОСТАВЛЕНИЕМ ОТЧЕТНОСТИ

1. **Обработка учетных записей**
2. **Закрытие учетных регистров**
3. **Утверждение отчетности**

1. **Обработка учетных записей**

Процесс формирования годового отчета непосредственно происходит уже в новом году, но значительная подготовительная работа должна быть сделана в IV квартале.

Для обеспечения достоверности показателей отчетности проводятся предварительные мероприятия:

- инвентаризация имущества и обязательств;
- проверка наличия и качества первичных учетных документов и регистров учета и др.

Согласно закона «О бухгалтерском учете» случаи, сроки и порядок проведения инвентаризации, а также перечень объектов, подлежащих инвентаризации, определяются экономическим субъектом, за исключением обязательного проведения инвентаризации. В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ проведение инвентаризации обязательно перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года). Инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов - один раз в пять лет. Инвентаризация имущества - это сверка того, что есть в учете, с тем, что есть на самом деле (в офисных помещениях, производственных помещениях, на складах, в обособленных подразделениях и пр.), а инвентаризация обязательств - это сверка задолженностей, которые отражены в бухгалтерском учете, с данными договоров, с данными учета контрагентов, актов сдачи-приемки, налоговыми декларациями и пр.

Проведению инвентаризации предшествует приказ руководителя, который необходимо зарегистрировать. Приказ готовится не менее чем за 10 дней до проведения инвентаризации. Как правило, инвентаризацию проводят по состоянию на 1 октября или 1 декабря отчетного года. Важно, что к началу ее проведения бухгалтерия должна успеть подготовить документы для инвентаризационной комиссии.

Таким образом, в качестве предварительной работы - создание инвентаризационной комиссии, определение состава имущества и обязательств, подлежащих инвентаризации, определение сроков проведения инвентаризации, подготовка инвентаризационных описей, подготовка в соответствии с требованиями и оборудования, которое будет использоваться при проведении инвентаризации (весовое и иное измерительное оборудование).

После инвентаризации оформленные описи и акты передаются в бухгалтерию фирмы. Если есть расхождения между фактическими остатками материальных ценностей и остатками по данным бухгалтерского учета, то суммы отклонений заносятся в сличительные ведомости.

Сличительные ведомости составляют в двух экземплярах:

- один экземпляр остается в бухгалтерии;
- второй экземпляр передают работнику, ответственному за сохранность данного вида ценностей.

Ведомости хранят в архиве фирмы пять лет.

В ходе инвентаризации могут быть выявлены излишки и недостачи материально-производственных запасов, основных средств, нематериальных активов, финансовых вложений. Помимо этого может выясниться, что те или иные ценности или хозяйственные операции были отражены в учете неверно. В этой ситуации бухгалтеру придется внести исправления в учет.

2. Закрытие учетных регистров

Реформация баланса - это списание прибыли (убытка), полученной фирмой за прошедший финансовый год. Реформацию проводят 31 декабря, после того как в учете будет отражена последняя хозяйственная операция фирмы. Перед реформацией баланса осуществляют следующие мероприятия:

1. Перенос сумм и закрытие учетных регистров журнально-ордерной формы

- из листков-расшифровок вносят дебетовые и кредитовые обороты в журналы-ордера и ведомости. При этом делают соответствующие отметки в листках-расшифровках и журналах-ордерах
- из ведомости №1 и №2 переносят итоги в ЖО № 3, 10, 13 (Кт сч. 55, 10 , 02)
- подсчитывают итоги в других ведомостях аналитического учета после чего итоговые данные отражают в ЖО
- подсчитывают итоги оборотов в ЖО. Если ЖО содержат аналитические данные по счетам делают расчеты, определяют остаток на следующий месяц, сверяют регистры
- производят записи из ЖО в Главную книгу – оборота по кредиту одного или нескольких счетов и сумм по дебету всех корреспондирующих с ним счетов. После этого подсчитывают обороты по дебету и определяют остатки на 1 число следующего месяца каждого синтетического счета

2. Закрытие в конце отчетного года всех операционных счетов: калькуляционных, финансово-результатных. До начала этой работы должны быть осуществлены все бухгалтерские записи на синтетических и аналитических счетах, проверена их правильность. Закрытие начинают со счетов отраслей и производств, имеющих максимальное количество потребителей и минимальное число списания затрат и заканчивают счетами с минимальным числом потребителей и максимальным числом списания затрат. Соответственно счета закрывают в следующем порядке:

1. Счет 23 «Вспомогательные производства»
2. Счет 97 «Расходы будущих периодов» (в части расходов, относящихся к отчетному году)
3. Счета 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы»
4. Аналитические счета к счету 20 «Основное производство».
5. Счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»

Операция по реформации баланса состоит из двух этапов:

- закрывают счета, на которых в течение года учитывались доходы, расходы и финансовые результаты деятельности фирмы. Это счета 90 "Продажи" и 91 "Прочие доходы и расходы";
- включают финансовый результат, полученный фирмой за прошедший год, в состав нераспределенной прибыли или непокрытого убытка.

По окончании закрытия счетов и переноса записей из ЖО в Главную книгу остатки по счетам в Главной книге сверяют с аналитическими данными, составляют баланс и другие отчетные формы

3. Утверждение отчетности

В первую очередь необходимо установить состав форм бухгалтерской финансовой отчетности.

Состав форм бухгалтерской финансовой отчетности определен Федеральным законом N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" . Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99), Приказ Минфина "О формах бухгалтерской отчетности организаций" №66н от 02.07.2010 г.) регламентируют порядок составления форм отчетности

В каждом конкретном случае состав применяемых форм отчетности зависит от следующих факторов:

- организационно-правовой формы;- вида деятельности;- принадлежности к субъектам малого предпринимательства;

- применяемого режима налогообложения;- обязательности аудита.

В общем виде случае годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность, состоит из бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и приложений к ним. В случаях обязательного проведения аудита к годовой отчетности прилагается аудиторское заключение. В публикуемой отчетности также представляются сведения о решении общего собрания акционеров о распределении прибыли или покрытии убытков общества за отчетный год.

Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность некоммерческой организации состоит из бухгалтерского баланса, отчета о целевом использовании средств и приложений к ним.

Организации - субъекты малого предпринимательства вправе самостоятельно принять решение о формировании бухгалтерской отчетности по одному из вариантов:

А) По упрощенной системе:

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

- в случае необходимости пояснений к бухгалтерскому баланс и отчету о финансовых результатах субъект малого предпринимательства составляет такое приложение. В приложениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах приводится только наиболее важная информация, без знания которой невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности (в частности, положения учетной политики, которые необходимы для объяснения порядка формирования показателей форм отчетности; информация о существенных фактах хозяйственной жизни, не раскрываемая показателями форм №1 и №2.

Б) В общем порядке. В этом случае соблюдаются общие требования к бухгалтерской отчетности, установленные ПБУ 4/99 и другими нормативными документами.

Федеральный закон "О бухгалтерском учете" устанавливает срок представления годовой отчетности не позднее трех месяцев после окончания отчетного периода. Бухгалтерская (финансовая) отчетность считается составленной после подписания ее экземпляра на бумажном носителе руководителем экономического субъекта. Утверждение и опубликование бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляются в порядке и случаях, которые установлены федеральными законами.

В ООО АО, ревизионная комиссия (ревизор) общества в обязательном порядке проводит проверку годовых отчетов и бухгалтерских балансов общества до их утверждения общим собранием участников общества. При этом в случае обязательного аудита необходимо проведение аудиторской проверки до публикации отчетности.

Годовой отчет АО подлежит предварительному утверждению советом директоров (наблюдательным советом) общества, а в случае отсутствия в обществе совета директоров (наблюдательного совета) общества - лицом, осуществляющим функции единоличного исполнительного органа общества, не позднее чем за 30 дней до даты проведения годового общего собрания акционеров.

Сроки проведения годового собрания установлены в ст. 47 Федерального закона "Об акционерных обществах" следующим образом: "Годовое общее собрание акционеров проводится в сроки, устанавливаемые уставом общества, но не ранее чем через два месяца и не позднее чем через шесть месяцев после окончания финансового года". Таким образом, в АО нельзя провести собрание, утвердившее бы годовую отчетность, ранее марта и позднее июня. Однако срок представления, согласно Федеральному закону "О бухгалтерском учете", - 90 дней, т.е. фактически конец марта. Таким образом, для того чтобы АО выполнило требование законодательства, собрание следует проводить в марте.

Трудоемкость аудиторской проверки зависит от многих факторов, но, как правило, качественный аудит не может проводиться меньше чем за неделю, а в основном сроки

составляют более 2 недель. Этот фактор также следует учитывать при планировании сроков.

Тема 3. Бухгалтерский баланс организации

1. Бухгалтерский баланс как основная форма бухгалтерской отчетности
2. Состав и содержание бухгалтерского баланса
3. Упрощенная форма бухгалтерского баланса

1. Бухгалтерский баланс как основная форма бухгалтерской отчетности

Бухгалтерский баланс занимает центральное место в отчетности любого предприятия. В бухгалтерском балансе отражается информация об имущественном положении и финансовых результатах деятельности, объеме кредиторской задолженности. Такое содержание формы дает возможность использовать его данные как внутренним, так и внешним пользователям для финансового анализа.

Классификация балансов

1. По объему и форме

1.1 *Сальдовые (статические)* – основой статической концепции баланса является периодическая оценка имущества и проверка достаточности или недостаточности получения денежных средств от условной реализации активов предприятия для оплаты его кредиторской задолженности. Целью расчета в статическом балансе является подготовка информации для отчетности о состоянии имущества и задолженности, а следовательно о собственном капитале предприятия.

1.2. Оборотный (динамический) баланс – основной целью является периодическое измерение эффективности предприятия, т.е. определение показателя рентабельности. Целью расчета является подготовка информации для отчетности об итоге года независимо от наличия дивидендов с целью регулирования производства.

1.3 Сравнительный аналитический баланс. Цель расчета – определение динамики изменения показателей баланса и их структуры. Используется при анализе финансовой отчетности внешними и внутренними пользователями для принятия соответствующих решений.

2. По времени и цене составления.

2.1 вступительные – это балансы на начало периода при создании предприятия, его реорганизации. Составление вступительного баланса открывает, по существу отчетный период новой организации. Следует проводить различие между балансами заново создаваемых организаций и организаций, являющихся правопреемниками ранее действующих. В первом случае, бухгалтерский баланс будет крайне простым, так как показываемая в нем имущественная масса окажется состоящей в основном из денежных вкладов и организационных расходов. Во втором случае, отличие, например, от первого баланса, может быть обусловлено различиями в методах оценки и составе статей.

2.2 Операционные – это периодические и годовые балансы. Периодический и годовой (операционные) бухгалтерские балансы по форме могут не отличаться друг от друга (как правило, используется одна и та же форма бланка). В то же время в технике формирования промежуточного (месячного, квартального) и годового бухгалтерских балансов существуют значительные различия. Основные из них связаны с отражением информации о финансовых результатах деятельности. В промежуточном балансе он определяется расчетным путем как разница между полученными доходами и расходами.

Годовой бухгалтерский баланс выступает в качестве как заключительного, являющегося завершением отчетного года, так и вступительного, служащего обоснованием для открытия счетов в новом отчетном году. Заключительный и вступительный балансы должны быть тождественны, так как только при этом условии обеспечивается выполнение одного из важнейших требований к бухгалтерской отчетности - преемственности балансов.

2.3 нулевой баланс - составляется в экономической ситуации, когда предприятие не ликвидируется, а реорганизуется и продолжает деятельность (слияние, разделение,

выделение, преобразование). В зависимости от типа реорганизации нулевые балансы подразделяются на:

2.3.1.соединительные – составляются при реорганизации юр. лица в форме слияния и присоединения.

Баланс формируется на дату регистрации возникшего юр. лица путем построчного объединения числовых показателей:

- при слиянии - заключительный бухгалтерских балансов реорганизуемых организаций;
- при присоединении - заключительной бухгалтерской отчетности присоединяющейся организации и числовых показателей бухгалтерского баланса правопреемника, составленного на дату гос. регистрации прекращения деятельности присоединяющейся организации.

2.3.2. разделительные – составляются при реорганизации юр. лица в форме разделения и выделения. Основаниями для составления вступительной бухгалтерской отчетности каждой новой организации служит разделительный баланс и заключительная бухгалтерская отчетность реорганизуемых организаций. Она составляется на дату гос. регистрации вновь созданных организаций.

2.4. Санируемый баланс составляется в тех случаях, когда организация приближается к банкротству. В отличие от обычного, в котором отдельные статьи рассматриваются, как реальные, в санируемом балансе указанные статьи могут не приниматься в расчет либо подвергаться значительной уценке, если будет установлено, что их данные не отвечают действительности, например, отдельные виды дебиторской задолженности.

2.5. Ликвидационный баланс составляется при прекращении функционирования организации как субъекта гражданских правоотношений, что может иметь место при ликвидации юридического лица по решению его учредителей, суда, ликвидации по причине несостоятельности.

Отличие ликвидационного баланса от текущего:

а) формируется исключительно на основе инвентаризации

б) не содержит остатков по счетам, суммы которых могут или должны перечисляться на другие счета

в) статьи актива ликвидационного баланса отражаются в подлинной оценке по реальной рыночной стоимости.

г) в ликвидационном балансе применяется группировка статей актива и пассива, соответствующая фактической степени ликвидности в соответствии с действующим порядком удовлетворения претензий к предприятию.

2. **Состав и содержание бухгалтерского баланса**

Экономическая природа хозяйственных ресурсов определяет составные части бухгалтерского баланса. Сами хозяйственные ресурсы отражаются в активе. Источники данного имущества отражены в правой стороне баланса - пассиве. Экономически однородный вид имущества в активе или источников его формирования в пассиве принято называть статьей баланса.

Итог по активу баланса равен соответственно итогу его пассива.

Система показателей бухгалтерского баланса основывается на разграничении 3 основных элементов баланса:

1. *активы* – доходообразующе имущество контроль над которым организация получила в результате ведения своей деятельности путем размещения привлеченного капитала на определенных условиях;
2. *обязательства (заемный капитал)* – часть привлеченных организаций финансовых ресурсов в виде безусловно признаваемых организаций экономических требований, вытекающих из существа заключенных сторонами договоров, правовых норм в связи с вовлечением в хозяйственный оборот организации ценностей, которые принадлежат третьим лицам;

3. *собственный капитал* - сумма экономических обязательств организации перед участниками, учредителями, собственниками в связи с предоставлением ей ценностей как на этапе образования организации, так и в результате реинвестирования заработанной прибыли в течение всего периода деятельности организации с момента учреждения.

Бухгалтерский баланс составляется по данным остатков синтетических счетов бухгалтерского учета на конец отчетного периода и 31 декабря двух предшествующих лет.

Актив баланса включает два раздела.

Первый раздел «Внеоборотные активы» содержит информацию о нематериальных активах, движимом и недвижимом имуществе, представленном в составе основных средств, а также долгосрочными инвестициями. Это наименее ликвидные хозяйственные ресурсы. В бухгалтерском балансе они представлены в нетто-оценке, т.е. за вычетом регулирующих счетов.

В разделе заполняются строки:

"Нематериальные активы" (счет 04- счет 05);

«Результаты исследований и разработок» (счет 04)

"Основные средства" (счет 01 – счет 02);

«Доходные вложения в материальные ценности» (счет 03)

"Финансовые вложения" (счет 58, 59);

"Отложенные налоговые активы" (счет 09);

И др.

Второй раздел «Оборотные активы» представляет наиболее ликвидные активы. Это мобильные средства организации, так как в короткое время могут быть обращены в наиболее ликвидную их часть - денежные средства.

В раздел включаются строки:

"Запасы" (счета 10, 11, 41, 43, 20)

"Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" (счет 19);

"Дебиторская задолженность" (счета 60/авансы выданные, 62, 71, 76…);

"Финансовые вложения" (счет 58, 59);

"Денежные средства" (счета 50, 51 ,52, 55, 57);

"Прочие оборотные активы".

Правая сторона баланса (пассив) раскрывает содержание собственного капитала и обязательств как долгосрочного, так и краткосрочного характера.

Собственный капитал отражен в **третьем разделе пассива «Капитал и резервы».**

В разделе заполняются строки:

"Уставный капитал" (счет 80);

"Собственные акции, выкупленные у акционеров" (счет 81);

«Переоценка внеоборотных активов» - отражается сумма дооценки или уценки

"Добавочный капитал" (счет 83);

"Резервный капитал" (счет 82)

"Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" (счет84);

Заемный капитал, исходя из сроков заимствования организацией, представлен в четвертом разделе бухгалтерского баланса «Долгосрочные обязательства» и в пятом разделе «Краткосрочные обязательства».

Раздел IV. "Долгосрочные обязательства"

"Заемные средства» (счет 67);

"Отложенные налоговые обязательства" (счет 77);

«Резервы под условные обязательства»

"Прочие обязательства";

Раздел V. "Краткосрочные обязательства"

"Заемные средства" (счет 66);

"Кредиторская задолженность" (счета 60, 62/авансы полученные. 76, 70, 68, 69, 71);

"Доходы будущих периодов" (счет 98);

"Резервы предстоящих расходов" (счет 97);

"Прочие обязательства".

Каждый раздел баланса заканчивается итоговой строкой, которая представляет собой сумму строк соответствующего раздела.

3. Упрощенная форма бухгалтерского баланса

В соответствии с законом «О бухгалтерском учете» ряд организаций имеют право составлять и сдавать упрощенные формы бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах. К таким организациям относятся:

1) субъекты малого предпринимательства;

2) некоммерческие организации;

3) организации, получившие статус участников проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом от 28 сентября 2010 года №244-ФЗ "Об инновационном центре "Сколково".

Чтобы воспользоваться правом сдачи упрощенной отчетности, вышеназванные организации одновременной не должны входить в состав следующих категорий:

1) организации, бухгалтерская (финансовая) отчетность которых подлежит обязательному аудиту в соответствии с законодательством Российской Федерации;

2) жилищные и жилищно-строительные кооперативы;

3) кредитные потребительские кооперативы (включая сельскохозяйственные кредитные потребительские кооперативы);

4) микрофинансовые организации;

5) организации бюджетной сферы;

6) политические партии, их региональные отделения или иные структурные подразделения;

7) коллегии адвокатов;

8) адвокатские бюро;

9) юридические консультации;

10) адвокатские палаты;

11) нотариальные палаты;

12) некоммерческие организации, включенные в предусмотренный пунктом 10 статьи 13.1 Федерального закона от 12 января 1996 года №7-ФЗ "О некоммерческих организациях" реестр некоммерческих организаций, выполняющих функции иностранного агента.

В упрощенной форме бухгалтерского баланса не выделяют разделы актива и пассива. Все показатели группируются следующим образом.

АКТИВ

1. Материальные внеоборотные активы – включает основные средства, незавершенные капитальные вложения в основные средства: *= Д 01 + Д 08 – К 02.*

2. Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы – включает нематериальные активы, результаты исследований и разработок, незавершенные вложения в нематериальные активы, исследования и разработки, отложенные налоговые активы, долгосрочные финансовые вложения: *=Д 58 (аналитические счета долгосрочных финансовых вложений) + Д 62 (аналитические счета долгосрочной задолженности).*

3. Запасы – включает стоимость материально-производственных запасов: *= Д 10+ Д 43 + Д 20.*

4. Денежные средства и денежные эквиваленты – включает денежные средства организации в наличной и безналичной форме, денежные эквиваленты: *= Д 50 + Д 51.*

5. Финансовые и другие оборотные активы – включает финансовые вложения, дебиторскую задолженность: *= Д 58 (аналитические счета краткосрочных финансовых вложений) + Д 62 (аналитические счета краткосрочной задолженности) + Д 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76 (если есть)*.

ПАССИВ

6. Капитал и резервы – стоимость собственного капитала организации (уставного, резервного, добавочного, нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)): *= К 80, 82, 83 ± сальдо счета 84*.

7. Долгосрочные заемные средства – заемные средства, задолженность по которым предприятие должно погасить более чем через 12 месяцев: *= К 67*.

8. Другие долгосрочные обязательства – суммы привлеченных долгосрочных пассивов организации, которые не были указаны в других строках*: = К 60 (аналитические счета долгосрочной задолженности)*.

9. Краткосрочные заемные средства – информация о кредитах и займах со сроком погашения до 12 месяцев после отчетной даты: *= К 66*.

10. Кредиторская задолженность – по строке отражают общую сумму кредиторской задолженности организации (перед поставщиками, персоналом по оплате труда, по налогам и сборам и др.): *= К 60, 76, 68, 69, 70, 71 (аналитические счета краткосрочных обязательств)*.

Другие краткосрочные обязательства – суммы краткосрочных обязательств, которые нельзя отнести к другим статьям.

Тема 4. Отчет о финансовых результатах

1. Принципы построения отчета о финансовых результатах
2. Содержание отчета
3. Упрощенная форма отчета о финансовых результатах

1. Принципы построения отчета о финансовых результатах

Отчет о финансовых результатах характеризует финансовые результаты деятельности организации за отчетный период и дает возможность сопоставить их с результатами за прошлый отчетный период. В отчете доходы и расходы должны показываться с подразделением на результаты от обычной (уставной) деятельности, прочие доходы и расходы.

Все данные в форме № 2 показывают нарастающим итогом с 1 января по 31 декабря . При этом в графе 3 приводят данные за отчетный период, а в графе 4 - за аналогичный период прошлого года. Отрицательные же показатели записывают в круглых скобках.

Особенностью заполнения формы является то, что в соответствующие строки записываются данные не сальдо, а оборотов по счетам. При этом используются данные по счетам 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки».

В отчете доходы и расходы должны показываться с подразделением на результаты от обычной (уставной) деятельности, прочие доходы и расходы.

Доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг (далее - выручка).

Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности. Если величина поступления покрывает лишь часть выручки, то выручка, принимаемая к бухгалтерскому учету, определяется как сумма поступления и дебиторской задолженности (в части, не покрытой поступлением).

Прочими доходами являются: штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров; активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения; поступления в возмещение причиненных организации убытков; прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году; суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности; курсовые разницы; сумма дооценки активов (за исключением внеоборотных активов); другие доходы.

Для целей бухгалтерского учета величина прочих поступлений определяется в следующем порядке:

1. Величину поступлений от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также суммы процентов, полученных за предоставление в пользование денежных средств организации, и доходы от участия в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности организации) определяют в порядке, аналогичном поступлениям от обычной деятельности.

2. Штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров, а также возмещения причиненных организации убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных должником.

3. Активы, полученные безвозмездно, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости. Рыночная стоимость полученных безвозмездно активов определяется организацией на основе действующих на дату их принятия к бухгалтерскому учету цен на данный или аналогичный вид активов. Данные о ценах, действующих на дату

принятия к бухгалтерскому учету, должны быть подтверждены документально или путем проведения экспертизы.

4. Кредиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, включается в доход организации в сумме, в которой эта задолженность была отражена в бухгалтерском учете организации.

5. Суммы дооценки активов определяют в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов.

6. Иные поступления принимаются к бухгалтерскому учету в фактических суммах.

Прочие поступления подлежат зачислению на счет прибылей и убытков организации, кроме случаев, когда правилами бухгалтерского учета установлен другой порядок.

Выручка признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

а) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;

б) сумма выручки может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация получила в оплату актив, либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;

г) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана); д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на: расходы по обычным видам деятельности; прочие расходы.

Отчет о финансовых результатах должен содержать следующие числовые показатели.

1. Доходы и расходы по обычным видам деятельности:

выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг;

себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг;

валовая прибыль;

коммерческие расходы;

управленческие расходы;

прибыль / убыток от продаж.

2. Прочие доходы и расходы:

проценты к получению;

проценты к уплате;

доходы от участия в других организациях;

прочие доходы;

прочие расходы.

прибыль / убыток до налогообложения;

налог на прибыль и аналогичные обязательные платежи;

прибыль / убыток от обычной деятельности.

Чистая прибыль (нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода).

2. Содержание отчета

В составе формы выделяют следующие показатели.

Строка "Выручка " - показывают выручку от обычных видов деятельности организации без суммы НДС, акцизов и других аналогичных платежей (*бухгалтерская запись Д62 К90* за минусом Д90-К68). Что считать обычным предпринимательством, фирма определяет самостоятельно.

Строка "Себестоимость продаж" - По этой строке отражают затраты на изготовление и реализацию продукции, приобретение и продажу товаров, а также траты, связанные с выполнением работ и оказанием услуг (*бухгалтерская запись* Д90 – К 43, 23)

Строка "Валовая прибыль" - это промежуточный итог. Рассчитывается как разница между выручкой и себестоимостью продаж.

Строка "Коммерческие расходы" - Эту строку заполняют только те фирмы, которые коммерческие расходы не распределяют, а списывают полностью на себестоимость продукции или товаров, реализованных в отчетном периоде Д90 – К44.

Строка "Управленческие расходы" - Эта строка предназначена для того, чтобы отражать общехозяйственные расходы фирмы, в случае, если они списывают на себестоимость продукции все сразу в отчетном периоде Д90–К26.

Строка "Прибыль (убыток) от продаж"

Рассчитывается по формуле : строка «Выручка» - строка «Себестоимость» - строка «Коммерческие расходы» - строка «Управленческие расходы».

Строка "Доходы от участия в других организациях" - указываются доходы от участия в уставных капиталах других организаций. Эту строку заполняют только те предприятия, которые получают данный доход нерегулярно (например, Д76 – К91 – получены дивиденды).

Строка "Проценты к получению"

По строке отражаются проценты, которые предприятие должно получить:

- от организаций за предоставленные им займы Д58 – К91;
- от банка за средства, хранящиеся на расчетном счете;
- по облигациям, государственным ценным бумагам, депозитам.

Строка "Проценты к уплате" - приводят проценты, которые организация обязана выплатить по полученным кредитам и займам, выданным облигациям, проданным акциям Д91 – К66, 67.

Строка "Прочие доходы" - показываются доходы, не вошедшие в предыдущие группы (кредитовый оборот счета 91 «Прочие доходы и расходы»). Перечень таких доходов приведен в ПБУ 9/99 "Доходы организации".

К ним, в частности, относятся:

- доходы от продажи основных средств, нематериальных активов, материалов и других активов организации (выручка без НДС - Д62 – К 91);
- прибыль, которую организация получила в рамках договора простого товарищества, и вознаграждение за имущество, переданное в общее владение или пользование;
- прибыль, которую предприятие получило при разделе имущества простого товарищества.
- штрафы, пени, неустойки, которые организация должна получить в отчетном периоде по решению суда или которые признаны должниками (76 – К91);
- стоимость безвозмездно полученных активов, списанная со счета, на котором ведется учет доходов будущих периодов (Д98 К91);
- компенсации за убытки, причиненные организации;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности (Д60 – К 91);
- курсовые разницы;

- сумма дооценки активов;

- имущество, излишек которого выявлен при инвентаризации (Д10,43,50 К91).

Строка "Прочие расходы" - указывается сумма расходов, которые перечислены в ПБУ 10/99 (дебетовый оборот счета 91). В частности, это:

- остаточная стоимость проданных активов (Д91- К01/в);

- налоги и сборы, которые уплачиваются за счет финансовых результатов (например, налог на имущество, налог на рекламу) (Д91 – К68).

- штрафы, пени, неустойки, подлежащие уплате за нарушение условий договоров (Д91 – К76);

- возмещение убытков, которые причинила организация;

- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;

- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности (Д91 – К62);

- курсовые разницы;

- сумма уценки активов;

- затраты на благотворительную деятельность, спортивные и культурно-просветительские мероприятия, отдых, развлечения.

Строка "Прибыль (убыток) до налогообложения"

Здесь показывают финансовый результат деятельности организации за год. Его рассчитывают по данным Отчета о прибылях убытках.

Показатель определяют по формуле: Строка "Прибыль (убыток) от продаж"+ строка "Доходы от участия в других организациях"+ строка «Проценты к получению» - строка «Проценты к уплате» + строка «Прочие доходы» - строка «Прочие расходы»

Строка "Текущий налог на прибыль" - показывают сумму налога, которая отражена в Декларации по налогу на прибыль (Д99 – К68)

Строка "Изменение отложенных налоговых обязательств" - раскрывают показатель отложенных налоговых обязательств. Как и в случае с отложенными налоговыми активами, в Отчете приводят разницу между оборотами по счету 77.

Строка "Изменение отложенных налоговых активов" - отражают разницу между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 09.

Строка "Чистая прибыль (убыток)" - отражают чистую прибыль (убыток) по итогам года

Показатель строки определяется так:

Строка "Прибыль (убыток) до налогообложения" + строка "Отложенные налоговые активы" - строка "Текущий налог на прибыль".

После вступления в силу главы 25 Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль» произошло разделение бухгалтерского и налогового учета, которое в первую очередь затронуло порядок формирования финансовых результатов организации. В настоящее время бухгалтерская и налоговая прибыли не совпадают.

Это было закреплено в положении по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02. Применение Положения позволяет отражать в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности различие налога на бухгалтерскую прибыль (убыток), признанного в бухгалтерском учете, от налога на налогооблагаемую прибыль, сформированного в бухгалтерском учете и отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль.

В отчете о финансовых результатах отражаются: постоянные налоговые обязательства, отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства и текущий налог на прибыль (текущий налоговый убыток).

Под **постоянным налоговым обязательством** понимается сумма налога, которая приводит к увеличению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде.

Постоянное налоговое обязательство признается организацией в том отчетном периоде, в котором возникает постоянная разница.

Постоянное налоговое обязательство равняется величине, определяемой как произведение постоянной разницы, возникшей в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль.

Под *постоянными разницами* понимаются доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода и исключаемые из расчета налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов.

Под *временными разницами* понимаются доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль - в другом или в других отчетных периодах.

Временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли приводят к образованию отложенного налога на прибыль.

Временные разницы в зависимости от характера их влияния на налогооблагаемую прибыль (убыток) подразделяются на:

вычитаемые временные разницы;

налогооблагаемые временные разницы.

Вычитаемые временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Налогооблагаемые временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен увеличить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Под **отложенным налоговым активом** понимается та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Отложенные налоговые активы равняются величине, определяемой как произведение вычитаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

Под **отложенным налоговым обязательством** понимается та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Отложенные налоговые обязательства признаются в том отчетном периоде, когда возникают налогооблагаемые временные разницы.

Отложенные налоговые обязательства равняются величине, определяемой как произведение налогооблагаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

Текущим налогом на прибыль (текущим налоговым убытком) признается налог на прибыль для целей налогообложения.

3. Упрощенная форма отчета о финансовых результатах

Данные в форме показывают нарастающим итогом с 1 января по 31 декабря . При этом в графе 2 приводят данные за отчетный период, а в графе 3 - за аналогичный период прошлого года. Отрицательные показатели, а также показатели, которые вычитаются, записывают в круглых скобках.

Особенностью заполнения формы является то, что в соответствующие строки записываются данные не сальдо, а оборотов по счетам. При этом используются данные по счетам 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки».

Упрощенная форма отчета о финансовых результатах содержит семь строк.

Строка «Выручка» – показывают выручку от обычных видов деятельности организации без суммы НДС (*бухгалтерская запись Д62 К90 за минусом Д90 К 68 – если начисляется НДС)*).

Строка «Расходы по обычной деятельности» – по этой строке отражают совокупную информацию о себестоимости продаж, коммерческих и управленческих расходах организации (*бухгалтерская запись Д90 К43+Д90К44)*.

Строка «Проценты к уплате» – приводят суммы процентов, которые организация обязана выплатить по полученным кредитам и займам (*бухгалтерская запись Д91 К66, 67)*.

Строка «Прочие доходы» – показываются прочие доходы. Для заполнения строки используют данные кредитового оборота счета 91 «Прочие доходы и расходы». К ним, в частности, относятся:

– доходы от продажи основных средств (*Д62 К91*);

– суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности (*Д60 К91*);

– имущество, излишек которого выявлен при инвентаризации *(Д10 К91);*

– проценты к получению по предоставленным займам (*Д58 К91*) и др..

Строка «Прочие расходы» – указывается сумма расходов, которые перечислены в ПБУ 10/99 (дебетовый оборот счета 91 без процентов к уплате). В частности, это:

– остаточная стоимость проданных активов (*Д91 К01/в*);

– суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности (*Д91 – К62*) и др..

Строка «Налоги на прибыль (доходы)» – отражается сумма текущего налога на прибыль, которая совпадает с суммой налога, отраженной в декларации по налогу на прибыль (*Д99 К68*).

Строка «Чистая прибыль (убыток)» – дает информацию о чистой прибыли (убытке) отчетного года (*оборот по счету 99 в корреспонденции со счетом 84*). Показатель этой строки определяет по данным отчета о финансовых результатах по формуле: *строка «Выручка» – строка «Расходы по обычной деятельности» – строка «Проценты к уплате» + строка «Прочие доходы» – строка «Прочие расходы» – строка «Налоги на прибыль (доходы)»*.

Тема 4. Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах

1. **Состав и содержание отчета об изменениях капитала**.

2. **Состав и содержание отчета о движении денежных средств**.

3. **Состав и содержание приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах**

1. Состав и содержание отчета об изменениях капитала.

Отчет об изменениях капитала раскрывает информацию о причинах и направлениях изменения собственного капитала организации за отчетный и предыдущий год. Формы 3 включает 3 раздела:

-движение капитала

-корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок

-чистые активы

В разделе 1 отражается движение капитала организации за предыдущий и отчетный годы. В состав капитала входят: уставный (складочный) капитал, резервный капитал, добавочный капитал, нераспределенная прибыль, собственные акции, выкупленные у акционеров. Раздел 1 заполняется таким образом, что данные об изменениях каждого вида капитала заносятся в отдельную графу.

Показатели	Уставный капитал	Собственные акции, выкупленные у акционеров	Добавочный капитал	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль	Итого

Условно раздел можно разделить на 2 части: первая – данные за предыдущий год, а вторая – за отчетный год. Состав показателей в каждой из частей идентичен:

1.Остаток на 31 декабря года – отражают конечное сальдо соответствующих счетов капитала.

2.Увеличение капитала – организации отражают суммы, на которые за год увеличились составные части капитала, при этом используют кредитовые обороты счетов 80,82,83, 84 и дебетовый оборот счета 81. В отдельных строках расшифровывают за счет чего произошло увеличение:

– чистая прибыль (Д99-К84)

– переоценка имущества (Д01-К83,84; Д04-К83,84)

–доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала.

–дополнительный выпуск акций (Д75-К80)

–увеличение номинальной стоимости акций (Д83,84-К80)

–реорганизация юридического лица (в форме присоединения)

3.Уменьшение капитала – отражаются сведения об уменьшении составных частей собственного каптала, при этом используют дебетовые обороты счетов 80, 82, 83, 84 и кредитовый оборот счета 81. В отдельных строках расшифровывают причины уменьшения капитала:

-убыток (Д84- К99)

-переоценка имущества (Д83,84-К01)

-расходы, относящиеся непосредственно на уменьшение капитала

-уменьшение номинальной стоимости акций (Д80-К75,84)

-уменьшение количества акций (Д80-К81, 75)

-реорганизация юридического лица

-дивиденды (Д84-К75)

4.Изменение добавочного капитала – отражаются обороты по счету 83, которые не были учтены выше.

5.Изменение резервного капитала – отражаются обороты по счету 82, которые не были учтены выше.

6. Величина капитала на 31 декабря – представляет конечное сальдо соответствующих счетов капитала. По каждой составной части капитала может быть определено расчетным путем

Остаток на 31 декабря года (п.1) + Увеличение капитала (п.2) - Уменьшение капитала (п.3)

Для добавочного капитала представленная формула будет иметь вид

Остаток на 31 декабря года (п.1) + Увеличение капитала (п.2) - Уменьшение капитала (п.3) ± Изменение добавочного капитала (п.4)

Для резервного капитала представленная формула будет иметь вид

Остаток на 31 декабря года (п.1) + Увеличение капитала (п.2) - Уменьшение капитала (п.3) ± Изменение резервного капитала (п.5)

Во 2 разделе отчета об изменениях капитала отражаются изменения в нераспределенной прибыли и других статьях капитала в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок. При этом приводятся данные за предыдущий год. В разделе показывается сумма капитала:

1.До корректировок

2.Величина корректировок

3.После корректировок

При этом приводится расшифровка отдельных статей капитала:

-нераспределенная прибыль

-другие статьи, по которым осуществлены корректировки

В соответствии с ПБУ 1/08 изменения в учетной политике должны отражаться в отчетности. Такие изменения возможны в случаях:

1.Внесение поправок в законодательство РФ или нормативные акты по бухгалтерскому учету, при этом порядок отражения изменений в учете и отчетности установлен в соответствующем законодательном акте

2.Разработка организацией новых способов бухгалтерского учета. В этом случае, отражение изменений в учете и отчетности может происходить одним из двух вариантов:

Варианты отражения изменений:

а) Ретроспективное отражение – используется, если оценка последствий изменения учетной политики может быть произведена с достаточной надежностью. Ретроспективное отражение основано на предположении, что измененный способ ведения бухгалтерского учета применялся с возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида.

При этом:

- входящий остаток по статье нераспределенная прибыль корректируется за самый ранний представленный в бухгалтерской отчетности период, как если бы новая учетная политика применялась с самого начала

-связанные статьи бухгалтерской отчетности корректируются аналогично

Максимальный период корректировки 5 лет.

б) Перспективное отражение – используется, если оценка последствий изменения учетной политики не может быть произведена с достаточной надежностью. Применяется в отношении соответствующих фактов хозяйственной деятельности, свершившихся после введения измененного способа.

В отчетности так же отражаются изменения бухгалтерских оценок.

Изменением оценочного значения признается корректировка стоимости актива (обязательства) или величины, отражающей погашение стоимости актива, обусловленная

появлением новой информации, связанная с оценкой существующего положения дел в организации, ожидаемых будущих выгод и обязательств.

Типичные оценочные значения:

- величина резерва по сомнительным долгам
- величина резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов, других оценочных резервов;
- оценка сроков использования основных средств, нематерильных активов и иных амортизируемых активов;
- оценка ожидаемого поступления будущих экономических выгода от использования амортизируемых активов и др.

Изменение оценочного значения, непосредственно влияющее на величину капитала организации, отражается путем корректировки соответствующих статей капитала ретроспективно. Прочие изменения оценочных значений подлежат признанию перспективно.

В разделе 2 так же раскрывается информация о выявленных существенных ошибках.

Существенная ошибка – искажение в учете, которое может стать причиной принятия ошибочных экономических решений, как в отдельности, так и в совокупности с другими ошибками.

В третьем разделе Отчета об изменениях капитала отражают величину чистых активов на 31 декабря отчетного и двух предыдущих лет.

Чистые активы = (нематериальные активы + основные средства + Долгосрочные финансовые вложения + Прочие внеоборотные активы + Запасы + Дебиторская задолженность + Краткосрочные финансовые вложения + Денежные средства + Прочие оборотные активы) – (Заемные средства + Кредиторская задолженность + Расчеты по дивидендам + Резервы предстоящих расходов + Прочие пассивы)

2. Состав и содержание отчета о движении денежных средств

В Отчете отражается информация о том, за счет каких источников организация осуществляла свою деятельность в прошедшем и отчетном году, а также как она расходовала имеющиеся у нее средства.

Информация, содержащаяся в отчете необходима для оценки:

1. Перспектив возможностей организации создавать положительные потоки денежных средств
2. Способности организации выполнять свои обязательства по расчетам с кредиторами, выплате дивидендов и иных платежей.
3. Потребности в дополнительном привлечении денежных средств со стороны
4. Причин различия между чистыми доходами организации и связанными с ними поступлениями и платежами
5. Эффективности операций по финансированию организаций и инвестиционных сделок в денежной и неденежной форме.

Требования к Отчету о движении денежных средств регулируются:

- ПБУ 23/2011 "Отчет о движении денежных средств" (Приказ Минфина России от 02.02.2011 N 11н)
- Приказом Минфина России от 22.07.2010 N 66н "О формах бухгалтерской отчетности организаций";
- ПБУ 4/99 "Бухгалтерская отчетность организации" (Приказ Минфина России от 06.07.1999 N 43н).
- Планом счетов и Инструкцией по его применению.

В отчете о движении денежных средств отражаются платежи организации и поступления в нее денежных средств и денежных эквивалентов (денежные потоки

организации) за отчетный период, а также остатки денежных средств и денежных эквивалентов на начало и конец отчетного периода.

Денежные эквиваленты - это высоколиквидные финансовые вложения, которые могут быть легко обращены в заранее известную сумму денежных средств и которые подвержены незначительному риску изменения стоимости (например, открытые в кредитных организациях депозиты до востребования).

Под денежными потоками для целей составления Отчета понимаются платежи организации и поступления в организацию денежных средств и денежных эквивалентов. Таким образом, денежные потоки предполагают приток извне денежных средств (эквивалентов) либо их отток в другие организации или в пользу физических лиц.

В Отчете не отражаются платежи организации и поступления в организацию, изменяющие состав денежных средств или денежных эквивалентов, но не изменяющие их общую сумму. То есть денежные потоки не образуются вследствие переводов денежных средств в денежные эквиваленты и обратно, валютно-обменных операций, обмена одних денежных эквивалентов на другие, движения денег между расчетными счетами компании, а также между ее расчетным счетом и кассой.

В Отчете о движении денежных средств отражается:

- движение денежных средств по текущей деятельности;
- движение денежных средств по инвестиционной деятельности;
- движение денежных средств по финансовой деятельности.

Такая градация позволяет пользователям отчетности оценить влияние каждого вида деятельности на сумму денежных средств и финансовое положение компании, а также проанализировать связь между указанными видами деятельности.

К текущей деятельности относятся платежи и поступления, относящиеся к обычной деятельности организации, приносящей выручку. Это поступления от покупателей (заказчиков); поступления комиссионных; платежи поставщикам, подрядчикам; оплата труда работников; оплаченные и полученные проценты, налог на прибыль.

Информация о денежных потоках от текущих операций показывает уровень обеспеченности организации денежными средствами от основной деятельности и независимости ее от внешних источников финансирования.

К инвестиционной деятельности относятся операции, связанные с приобретением, созданием или выбытием внеоборотных активов организации. Поэтому к ним относятся:

- платежи поставщикам в связи с приобретением (строительством) основных средств, нематериальных активов, а также реконструкцией (модернизацией) объектов;
- платежи по приобретению долгосрочных финансовых вложений (долевых и долговых ценных бумаг), не подлежащих реализации в краткосрочной перспективе;
- выданные и возвращенные займы;
- поступления от продажи внеоборотных активов, полученные дивиденды. Здесь же отражаются проценты, включенные в стоимость инвестиционных активов и относящиеся к финансовым вложениям, а также налог на прибыль в части реализации активов.

Информация о денежных потоках по инвестиционной деятельности показывает расходы, понесенные организацией в обеспечение денежных поступлений в будущем.

Финансовая деятельность характеризуется привлечением внешнего финансирования, в том числе от размещения долевых инструментов компании. Денежные потоки по финансовой деятельности приводят к изменению величины капитала (эмиссия и выкуп акций) либо заемных средств организации. Соответственно, к ним относятся поступления от эмиссий, займы полученные и возврат по ним, выплаченные дивиденды.

Отчет о движении денежных средств составляется по данным сальдо и оборотов по счетам учета денежных средств 50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета", 55 "Специальные счета в банках", 57 "Переводы в пути", 58 "Финансовые вложения".

Подготовка Отчета предполагает не только разделение денежных потоков по категориям деятельности (текущая, инвестиционная, финансовая), но и проведение

подробного анализа применяемого компанией Плана счетов и операций по счетам учета денежных средств.

Отчет о движении денежных средств включает три раздела.

1. движение денежных средств по текущей деятельности;
2. движение денежных средств по инвестиционной деятельности;
3. движение денежных средств по финансовой деятельности.

Каждая из этих частей Отчета построена по единому принципу. Сначала приводится группа строк, которая отражает поступление денежных средств по той или иной деятельности (дебетовые обороты счетов). Затем следует группа строк, которая содержит данные о выбытии денежных средств (кредитовые обороты). В конце приводится строка, которая отражает сальдо движения денежных средств по той или иной деятельности.

1. Сальдо денежных потоков от текущих операций = поступило денежных средств по текущей деятельности - платежи денежных средств по текущей деятельности

2. Сальдо денежных потоков от инвестиционных операций = поступило денежных средств по инвестиционной деятельности - платежи денежных средств по инвестиционной деятельности

3. Сальдо денежных потоков от финансовых операций = поступило денежных средств по финансовой деятельности - платежи денежных средств по финансовой деятельности

Иными словами, эта строка позволяет узнать, увеличилось количество денежных средств у организации по той или иной деятельности или уменьшилось.

В конце отчета определяется итоговый показатель изменения денежных средств за отчетный период

Сальдо денежных потоков за отчетный период = Сальдо денежных потоков от текущих операций ± Сальдо денежных потоков от инвестиционных операций ± Сальдо денежных потоков от финансовых операций

Далее приводятся показатели, которые позволяют произвести взаимоувязку отчета о движении денежных средств с бухгалтерским балансом.

1. Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало отчетного периода = Сумма начальных сальдо счетов 50, 51, 52, 55, 57
2. Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец отчетного периода = Сумма конечных сальдо счетов 50, 51, 52, 55, 57 = Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало отчетного периода ± Сальдо денежных потоков за отчетный период

Правила отражения денежных средств в валюте:

1. величина денежных потоков в иностранной валюте пересчитывается в рубли по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Банком России на дату осуществления или поступления платежа;

2. остатки денежных средств и денежных эквивалентов в иностранной валюте на начало и конец отчетного периода отражаются в отчете в рублях по курсу, действующему 31 декабря предыдущего и отчетного года;

3. разница, возникающая в связи с пересчетом денежных потоков в иностранной валюте отражается справочно как влияние изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю.

Денежные потоки должны быть отражены в Отчете развернуто. Однако некоторые обороты следует сворачивать. Например, когда денежные расчеты характеризуют не столько деятельность организации, сколько деятельность ее контрагентов, а поступления от одних лиц обусловливают соответствующие выплаты другим лицам (денежные потоки комиссионера или агента в связи с оказанием ими услуг). Сворачиваются также косвенные налоги в составе поступлений от покупателей или оплаты поставщикам (например, НДС, начисленный с аванса от покупателей заказчиков). Таким образом, НДС в отчете будет представлен лишь результирующим потоком: "входящий от покупателей" минус

"исходящий продавцам" минус "уплаченный в бюджет" плюс "возмещенный из бюджета". Распределять поток НДС не требуется, он будет участвовать в формировании текущего потока.

Кроме того, свернуто отражаются денежные потоки при быстрых оборотах, например покупка и перепродажа финансовых вложений, краткосрочные возвращенные займы (как правило, до трех месяцев).

3. Состав и содержание пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах

В отчете расшифровываются данные форм «Бухгалтерский баланс» и «Отчет о финансовых результатах».

«Пояснения» состоят из девяти разделов:

1. - нематериальные активы и расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКР);
2. - основные средства;
3. - финансовые вложения;
4. - запасы;
5. - дебиторская и кредиторская задолженность;
6. - затраты на производство;
7. - резервы под условные обязательства;
8. - обеспечения обязательств;
9. - государственная помощь.

Каждый раздел представляет собой одну или несколько таблиц.

Раздел I. "Нематериальные активы и расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКР)"

В этом разделе приводится расшифровка нематериальных активов, которыми владеет организация. Раздел состоит из пяти таблиц.

Таблица 1. 1 "Наличие и движение нематериальных активов"

В этой таблице приводят данные о первоначальной стоимости нематериальных активов, которыми владеет организация (счет 04), а также суммах начисленной амортизации (счет 05). Информация приводится в целом по группе активов, а также с расшифровкой по каждому виду нематериальных активов

По каждому виду нематериального актива указывается информация:

1. на начало периода

- первоначальная стоимость (сальдо начальное по счету 04);
- накопленная амортизация и убытки от обесценения (сальдо начальное по счету 05)

2. Изменения за период

2.1. поступление в течение года (дебетовый оборот по счету 04);

2.2. выбытие в течение года

- первоначальная стоимость (кредитовый оборот по счету 04);
- накопленная амортизация (дебетовый оборот по счету 05)

2.3.. Начислено амортизации (кредитовый оборот по счету 05)

2.4. Убыток от обесценения

2.5. Переоценка

- первоначальная стоимость – приводится текущая рыночная стоимость или текущая (восстановительная) стоимость
- накопленная амортизация

3. наличие на конец периода

- первоначальная стоимость (конечное сальдо по счету 04).
- накопленная амортизация (конечное сальдо по счету 05)

Таблица 1. 2 "Первоначальная стоимость нематериальных активов, созданных самой организацией"

В данной таблице нужно привести данные о стоимости соответствующих активов на отчетную дату, а также 31 декабря двух предшествующих лет.

Таблица 1. 3 "Нематериальные активы с полностью погашенной стоимостью"

В данной таблице нужно привести данные о стоимости соответствующих активов на отчетную дату, а также 31 декабря двух предшествующих лет.

Таблица 1. 4 "Наличие и движение результатов НИОКР"

В данную таблицу бухгалтер вписывает сумму расходов на НИОКР, которые уже закончены, но не оформлены в соответствии с установленным порядком, то есть не стали нематериальными активами.

По строке "Всего" приводится общая сумма расходов на НИОКР. А ниже расшифровывают сумму расходов - причем по видам работ, а не по видам затрат:

1. На начало года

- сумма первоначальной стоимости НИОКР, которая числилась в бухгалтерском учете на начало года (остаток по дебету счета 04, субсчет "Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы", на 1 января);
- часть стоимости, списанной на расходы

2. Изменения за период

- сумма расходов, которые были осуществлены организацией в течение отчетного года (дебетовый оборот по счету 04, субсчет "Расходы на научно-исследовательские и технологические работы").
- величина расходов на НИОКР, ставших нематериальными активами (кредитовый оборот по счету 04, субсчет "Расходы на научно-исследовательские и технологические работы") – первоначальная стоимость и часть стоимости, списанной на расходы.
- часть стоимости НИОКР, списанная на расходы за период

3. На конец периода

- первоначальная стоимость расходов на НИОКР, которая числится в организации на конец отчетного периода (сальдо по счету 04, субсчет "Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы", на 31 декабря).
- часть стоимости, списанной на расходы

Таблица 1. 5 «Незаконченные и неоформленные НИОКР и незаконченные операции по приобретению нематериальных активов»

Аналогично предыдущим разделам таблица строится по балансовому принципу. По каждому виду НИОКР указывается информация

1. На начало года
2. Изменения за период

– затраты за период
– списано затрат как не давших положительного результата
– принято к учету в качестве нематериальных активов или НИОКР

3. На конец периода

Раздел 2. "Основные средства"

В этом разделе приводится информация об основных средствах, которыми владеет организация. Раздел состоит из четырех таблиц.

Таблица 2. 1 "Наличие и движение основных средств"

В первой таблице приводятся данные о первоначальной стоимости основных средств и на копленных суммах амортизации.

Таблица строится по балансовому и принципу и включает следующие показатели

1. На начало года

- первоначальная стоимость основных средств на начало года. Для этого используют сальдо по счету 01 на 1 января.
- накопленная амортизация - сальдо начальное по счету 02

2. Изменения за период – в этой группе колонок отражают все движение по группам основных средств

2.1. – поступило - следует дать первоначальную стоимость основных средств, которые поступили в организацию в течение ода. Чтобы заполнить эту графу, следует использовать аналитические данные дебетового оборота по счету 01.

2.2. Выбытие объектов

- первоначальная стоимость объектов, которые выбыли из организации за год. Для заполнения этой графы используются аналитические данные кредитового оборота по счету 01.

- накопленная амортизация – отражаются дебетовые обороты по счету 02 в части выбывших объектов основных средств

2.3. Начислено амортизации -указывают данные о сумме амортизации, которая начислена по основным средствам за отчетный период (кредитовые обороты по счету 02)

2.4. Переоценка - отражают результаты переоценки основных средств (если она имела место) . Переоценка может быть проведена как в сторону увеличения (дооценка) так и в сторону уменьшения (уценка)

- отражаемся первоначальная переоцененная стоимость
- накопленная амортизация

3. На конец года указывают:

- первоначальную стоимость основных средств, которые числятся в организации на конец отчетного периода (сальдо конечное счета 01)
- накопленная амортизация (сальдо конечное счета 02)

2.2. «Незавершенные капитальные вложения»

В таблице отражают остатки и движение сумм незавершенного строительства и операций по приобретению, модернизации и т.п. основных средств. Для заполнения раздела используются аналитические данные по счету 08

По каждой группе объектов указывают:

1. Остаток на начало года (сальдо счета 08)
2. Затраты за период (Дебет 08)
3. Списано за период (кредит 08)
4. Принято к учету в качестве основных средств (Д 01 - К08)
5. На конец период (Сальдо конечное по счету 08)

2.3. «Изменение стоимости основных средств в результате достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации»

В это разделе показывается увеличение первоначальной стоимости объектов основных средств в результате их достройки, дооборудования и реконструкции. Информация приводится в разрезе объектов основных средств за отчетный и предыдущий годы.

Кроме того, в данном разделе показывается уменьшение первоначальной стоимости объектов основных средств в результате их частичной ликвидации.

Таблица 2.4 «Иное использование основных средств»

Носит справочный характер

В разделе отражается информация о первоначальной стоимости основных средств, которые переданы в аренду, на консервацию; стоимости объектов основных средств, которые получены в аренду от других организаций, информация об объектах недвижимости, принятых в эксплуатацию и находящихся в процессе государственной регистрации.

Раздел 3. "Финансовые вложения"

Раздел состоит из 2 подразделов

Таблица 3.1. «Наличие и движение финансовых вложений»

В этом разделе приводятся сведения о финансовых вложениях организации Причем отдельно указывают данные о долгосрочных финансовых вложениях и краткосрочных

финансовых вложениях. Для заполнения раздела используют остатки и обороты по счетам 55, 58 (соответствующие субсчета).

По каждому виду финансовых вложений указывается информация

1. на начало отчетного периода;

- первоначальная стоимость (сальдо начальное)

- накопленная корректировка. Она определяется так:

А) Если по финансовым вложениям можно определить текущую рыночную стоимость – разница между первоначальной и текущей рыночной стоимостью

Б) по долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость - начисленная в течение срока обращения разница между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью

В) По финансовым вложениям, по которым не определяется текущая рыночная стоимость - величина резерва под обесценение финансовых вложений, созданного на предыдущую отчетную дату

2. изменения за период

2.1 поступило (дебетовый оборот)

2.2 Выбыло (погашено)

А) первоначальная стоимость

Б) накопленная корректировка

2.3 начисление процентов

2.4 изменение текущей рыночной стоимости

3. на конец отчетного периода.

- первоначальная стоимость

- Накопленная корректировка

3.2. «Иное использование финансовых вложений».

Отражаются сведения об остатках финансовых вложений, находящихся в залоге, переданных третьим лицам и т.п.. сведения приводится на отчетную дату, а также на 31 декабря двух предыдущих лет.

Раздел 4 «Запасы»

Раздел состоит из двух таблиц

4.1. «Наличие и движение запасов»

В разделе приводится информация об остатках и движении запасов организации. Для заполнения подраздела используется информация по счетам 10, 11, 20, 41, 43, 45. Сведения приводится в разрезе каждого вида запасов. При этом отражается:

1. Остаток на начало года

- себестоимость (сальдо начальное счетов)

- величина резерва под снижение стоимости (сальдо счета 14)

2. Изменения за период

2.1. поступления и затраты – дебетовые обороты по счетам . При этом внутренние обороты между счетами запасов в данной графе не указываются

2.2 Выбыло

- себестоимость – кредитовые обороты по счетам

- резерв под снижение стоимости – по выбывшим активам

2.3. Изменение убытков от снижения стоимости

2.4. Оборот запасов между их группами – внутренние обороты между счетами запасов

3. Остаток на конец периода

- себестоимость (конечное сальдо)

- величина резерва под снижение стоимости

4.2. «Запасы в залоге»

Отражается информация об остатках запасов в залоге по договору, а также вследствие невыполнения условий оплаты по договору.

Раздел 5. "Дебиторская и кредиторская задолженность"

В этом разделе нужно привести данные о величине дебиторской и кредиторской задолженности:

Причем отдельно нужно показать данные о долгосрочной и о краткосрочной задолженности. Этот раздел включает 4 части.

5.1. "Наличие и движение дебиторской задолженности"

Дебиторская задолженность - это сумма денежных средств, которую организация должна получить от других организаций и физических лиц. Для ее учета предназначены счета 62, 60 – «Авансы выданные», 71, 75. 76 и др.

По каждому виду долгосрочной и краткосрочной задолженности указывается

1. На начало года

– сумма задолженности, учтенная по условиям договора (сальдо начальное)

– величина резерва по сомнительным долгам (счет 63)

2. Изменения за период - при этом данные раскрываются за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной в одном отчетном периоде

2.1. Поступление (дебетовый оборот)

– в результате хозяйственных операций

– проценты, штрафы и иные начисления

2.2. Выбытие (кредитовый оборот)

– погашение

- списание на финансовый результат

- восстановление резерва

2.3. Перевод из долго- в краткосрочную задолженность

3. На конец период (сальдо конечное)

- учтенная по условиям договора

- величина резерва по сомнительным долгам

5.2 «Просроченная дебиторская задолженность»

В разделе отражается остаток задолженности в двух оценках

- по условиям договора

- балансовая стоимость

5.3. «Наличие и движение кредиторской задолженности»

Кредиторская задолженность - это сумма денежных средств, которую организация должна уплатить другим организациям и физическим лицам. Для заполнения этой части таблицы нужно использовать остатки и обороты счетов учета расчетов (60, 62, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 76).

По каждому виду долгосрочной и краткосрочной задолженности указывается

1. На начало года (сальдо начальное)
2. Изменения за период - при этом данные раскрываются за минусом кредиторской задолженности, поступившей и погашенной в одном отчетном периоде

2.1. Поступление (кредитовый оборот)

– в результате хозяйственных операций

– проценты, штрафы и иные начисления

2.2 Выбытие (дебетовый оборот)

– погашение

- списание на финансовый результат

2.3 . Перевод из долго- в краткосрочную задолженность

3. На конец период (сальдо конечное)

5.4 «Просроченная кредиторская задолженность»

В разделе отражается остаток задолженности на отчетную дату, а также 31 декабря двух предшествующих лет.

Раздел 6. "Затраты на производство"

Этот раздел предназначен для того, чтобы показать расходы предприятия по основному виду деятельности. Расходы даются по элементам затрат. Не включают в расходы по обычным видам деятельности:

- затраты, связанные с передачей ценностей для нужд собственного производства и обслуживающих хозяйств;
- затраты по браку, простоям по внешним причинам;
- расходы, возмещаемые виновными лицами.

При заполнении раздела используется информация по дебету счетов 20 "Основное производство"; 21 "Полуфабрикаты собственного производства"; 23 "Вспомогательные производства"; 25 "Общепроизводственные расходы"; 26 "Общехозяйственные расходы"; 29 "Обслуживающие производства"; 44 "Расходы на продажу" (за исключением субсчета "Расходы на упаковку и транспортировку").

Строка 710 "Материальные затраты"

По этой строке отражается величина материальных затрат предприятия по обычным видам деятельности (обороты по дебету перечисленных выше счетов в корреспонденции с кредитом счета 10 "Материалы" и 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками").

Строка 720 "Расходы на оплату труда"

По этой строке показывается величина расходов предприятия на оплату труда сотрудников организации, которые заняты в обычных видах деятельности (обороты по дебету перечисленных счетов учета затрат в корреспонденции с кредитом счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате").

Строка 730 "Отчисления на социальные нужды"

По этой строке отражается величина расходов предприятия на отчисления на социальные нужды (обороты по дебету перечисленных выше счетов в корреспонденции с кредитом счета 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению").

Строка 740 "Амортизация"

По этой строке нужно показать сумму амортизации по основным средствам и нематериальным активам, которые организация использует в обычных видах деятельности (обороты по дебету перечисленных счетов учета затрат в корреспонденции с кредитом счета 02 "Амортизация основных средств", 04 "Нематериальные активы", 05 "Амортизация нематериальных активов").

Строка 750 "Прочие затраты"

По этой строке отражается сумма прочих расходов организации по обычным видам деятельности, которые не вошли в предыдущие строки (обороты по дебету перечисленных выше счетов в корреспонденции с кредитом счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" и 76 "Расчеты с разными кредиторами и дебиторами").

В разделе также приводится информация об изменении остатков незавершенного производства.

Раздел 7. «Резервы под условные обязательства»

В соответствии с ПБУ 8/01 «Условные факты хозяйственной деятельности» Организация создает резервы в связи с существующими на отчетную дату обязательствами организации, в отношении величины либо срока исполнения которых существует неопределенность, при одновременном наличии следующих условий:

существует очень высокая или высокая вероятность, что будущие события приведут к уменьшению экономических выгод организации. Очень высокая или высокая вероятность обычно свидетельствует о том, что у организации отсутствует возможность отказаться от исполнения обязательства либо исходя из требований договора или действующего законодательства, либо сложившейся практики деятельности организации (например, практики выплаты дополнительных выходных пособий уволенным работникам).

величина обязательства, порождаемого условным фактом, может быть достаточно обоснованно оценена.

По каждому виду резервов приводится информация
- остаток на начало года
- начислено
- использовано
- восстановлено
- остаток на конец периода

Раздел 8. "Обеспечения обязательств"

В этом разделе Приложения к бухгалтерскому балансу указывают величину обеспечений, выданных и полученных организацией. Информация приводится по данным сальдо счетов на отчетную дату, а также 31 декабря двух предшествующих лет.

Таблицу можно условно разделить на две части.

Часть 1 "Обеспечения полученные"

В этой части таблицы отражается величина полученных обеспечений:

- векселя, которые получены организацией в обеспечение выполнения обязательств (дебетовый остаток по счету 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", субсчет "Векселя полученные").

- имущество, находящееся в залоге (аналитические данные по дебету забалансового счета 008 "Обеспечения обязательств и платежей полученные").

Часть 2 "Обеспечения выданные"

В этой части таблицы бухгалтер показывает величину обеспечений, которые выдала организация:

- векселя, которые выданы организацией в обеспечение выполнения обязательств (кредитовый остаток по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсчет "Векселя выданные").

- имущество, находящееся в залоге (аналитические данные по дебету забалансового счета 009 "Обеспечения обязательств и платежей выданные").

Раздел 9. "Государственная помощь"

Этот раздел посвящен государственной помощи, под которой подразумевается увеличение экономической выгоды организации в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества).

Строка 910 "Получено в отчетном году бюджетных средств - всего"

По этой строке отражают общую сумму субсидий и субвенций, полученную организацией: Субсидии и субвенции являются бюджетными средствами и предоставляются организациям на безвозмездной и безвозвратной основе на осуществление целевых расходов.

Для заполнения строки используют кредитовый оборот по счету 86 "Целевое финансирование".

Строка 920 "Бюджетные кредиты - всего"

По этой строке указывается общая сумма бюджетных кредитов, полученных организацией на возмездной и возвратной основе. (аналитические данные по счетам 66 и 67)

Данные приводятся за отчетный и предыдущий годы.

Организация может представлять дополнительную информацию, сопутствующую бухгалтерской отчетности, если исполнительный орган считает ее полезной для заинтересованных пользователей при принятии экономических решений.

Состав информации:

— динамика важнейших экономических и финансовых показателей деятельности организации за ряд лет;
— планируемое развитие организации;
— предполагаемые капитальные и долгосрочные финансовые вложения;

— политика в отношении заемных средств, управления рисками;
— деятельность организации в области научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ;
— природоохранные мероприятия;
— иная информация.

Дополнительная информация при необходимости может быть представлена в виде аналитических таблиц, графиков и диаграмм.

При раскрытии дополнительной информации, например, природоохранных мероприятий, приводятся основные проводимые и планируемые организацией мероприятия в области охраны окружающей среды, влияние этих мероприятий на уровень вложений долгосрочного характера и доходности в отчетном году, характеристику финансовых последствий для будущих периодов, данные о платежах за нарушение природоохранного законодательства, экологических платежах и плате за природные ресурсы, текущих расходах по охране окружающей среды и степени их влияния на финансовые результаты деятельности организации.

Тема 6 «Отдельные случаи представления отчетности»

1. Исправление ошибок в отчетности

2. Порядок отражения изменений в учетной политике в целях бухгалтерского учета

3. Аудит отчетности

1. Исправление ошибок в отчетности

Порядок исправления ошибок в бухгалтерской отчетности регламентирован ПБУ 22/2010. «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности».

Согласно ПБУ 22/2010 ошибкой признается как неправильное отражение, так и неотражение фактов хозяйственной деятельности. При этом не имеет значения, где не отражена хозяйственная операция: в учете или отчетности. Появление ошибок может быть обусловлено следующими факторами:

- неправильным применением законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету;
- неправильным применением учетной политики фирмы;
- неточностями в вычислениях;
- неправильной классификацией или оценкой фактов хозяйственной деятельности;
- неправильным использованием информации, имеющейся на дату подписания бухгалтерской отчетности;
- недобросовестными действиями должностных лиц компании.

Порядок исправления ошибок зависит от двух факторов: существенности ошибки и периода ее выявления.

Существенной признается ошибка, которая в отдельности или в совокупности с другими выявленными ошибками может повлиять на экономические решения, принимаемые пользователями годовой бухгалтерской отчетности.

Рассмотрим порядок исправления ошибок в зависимости от их вида

1. Ошибка отчетного года, выявленная до окончания этого года, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка.

2. Ошибка отчетного года, выявленная после окончания этого года, но до даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, а также исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года (года, за который составляется годовая бухгалтерская отчетность).

3. Ошибка предшествующего отчетного года, не являющаяся существенной, выявленная после даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка. Прибыль или убыток, возникшие в результате исправления указанной ошибки, отражаются в составе прочих доходов или расходов текущего отчетного периода.

4. Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, но до даты представления такой отчетности акционерам АО, участникам ООО, органу государственной власти, органу местного самоуправления или иному органу, уполномоченному осуществлять права собственника, и т.п., исправляется в порядке, установленном пунктом 2. Если указанная бухгалтерская отчетность была представлена каким-либо иным пользователям, то она подлежит замене на отчетность, в которой выявленная существенная ошибка исправлена (пересмотренная бухгалтерская отчетность).

5. Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после представления бухгалтерской отчетности за этот год акционерам АО, участникам ООО, органу государственной власти, органу местного самоуправления или иному органу, уполномоченному осуществлять права собственника, и т.п., но до даты утверждения такой

отчетности в установленном законодательством Российской Федерации порядке, исправляется в порядке, установленном пунктом 2. При этом в пересмотренной бухгалтерской отчетности раскрывается информация о том, что данная бухгалтерская отчетность заменяет первоначально представленную бухгалтерскую отчетность, а также об основаниях составления пересмотренной бухгалтерской отчетности.

Пересмотренная бухгалтерская отчетность представляется во все адреса, в которые была представлена первоначальная бухгалтерская отчетность.

6. Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется:

1) записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в текущем отчетном периоде. При этом корреспондирующим счетом в записях является счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка);

2) путем пересчета сравнительных показателей бухгалтерской отчетности за отчетные периоды, отраженные в бухгалтерской отчетности организации за текущий отчетный год, за исключением случаев, когда невозможно установить связь этой ошибки с конкретным периодом либо невозможно определить влияние этой ошибки накопительным итогом в отношении всех предшествующих отчетных периодов.

В случае исправления существенной ошибки предшествующего отчетного года, выявленной после утверждения бухгалтерской отчетности, утвержденная бухгалтерская отчетность за предшествующие отчетные периоды не подлежит пересмотру, замене и повторному представлению пользователям бухгалтерской отчетности.

В отношении существенных ошибок прошлых периодов, исправленных в отчетном периоде, фирма обязана раскрыть информацию в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. Раскрытию подлежат следующие сведения:

- характер ошибки;
- сумма корректировки по каждой статье бухгалтерской отчетности - по каждому предшествующему отчетному периоду в той степени, в которой это практически осуществимо;
- сумма корректировки по данным о базовой разводненной прибыли (убытку) на акцию (если организация обязана раскрывать информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию);
- сумма корректировки вступительного сальдо самого раннего из представленных отчетных периодов.

Если невозможно определить влияние существенной ошибки на предшествующие отчетные периоды, то раскрываются причины этого, а также приводится описание способа отражения исправления существенной ошибки и указывается период, начиная с которого внесены исправления.

Форма, в которой будет раскрыта соответствующая информация, может быть любой: как табличной, так и текстовой.

2. Порядок отражения изменений в учетной политике в целях бухгалтерского учета

Учетная политика является одним из наиболее важных внутренних документов, в соответствии с которым формируется бухгалтерская и налоговая отчетность организации. Кроме того, этот документ имеет большое значение и для внешних пользователей, а при грамотном использовании позволит уменьшить налоговую нагрузку, а также отстоять свои интересы в суде.

ПБУ 1/2008 «Учетная политика организаций» регулирует правила формирования и раскрытия учетной политики организаций (кроме бюджетных и кредитных). Организации, руководствуясь законодательством РФ о бухгалтерском учете, нормативными актами органов, регулирующих бухгалтерский учет, самостоятельно формируют свою учетную политику, исходя из своей структуры, отрасли и других

особенностей деятельности. Формировать учетную политику имеет право не только главный бухгалтер, но и иное лицо на которое в соответствии с законодательством Российской Федерации возложено ведение бухгалтерского учета организации. Каждая организация должна формировать учетную политику только один раз, а именно при создании в течение 90 дней с даты регистрации организации, и применяется с 1 января года, следующего за годом утверждения. Принятая организацией учетная политика утверждается приказом или распоряжением лица, ответственного за организацию и состояние бухгалтерского учета и применяется последовательно из года в год. Следовательно, организация не должна ежегодно издавать новый приказ об учетной политике.

Принятая организацией учетная политика может изменяться только в определенных случаях, а именно: при изменении законодательства РФ или нормативных актов органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий ее деятельности. В целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года. Кроме того, ПБУ 1/08 разрешает вносить в учетную политику изменения в следующих случаях:

1) при разработке организацией новых способов ведения бухгалтерского учета. Изменение учетной политики считается оправданным, только если применение новых способов позволит более достоверно отражать в бухгалтерском учете и отчетности факты хозяйственной деятельности либо обеспечит снижение трудоемкости учетного процесса без уменьшения степени достоверности информации;

2) при существенном изменении условий деятельности организации. Как правило, такие изменения бывают связаны с реорганизацией предприятия (слиянием, присоединением, разделением, выделением, преобразованием), со сменой собственников, видов деятельности и т.д.

Все изменения в учетную политику оформляются соответствующим приказом или распоряжением руководителя организации.

Следовательно, при изменении или дополнении учетной политики в отношении отдельных операций нет необходимости переписывать весь приказ об учетной политике. Изменения, внесенные в учетную политику, как правило вводятся в действие с начала следующего отчетного года. Однако, на практике возникают такие обстоятельства, когда необходимо внести изменения в учетную политику в начале или середине текущего года, например: при реорганизации, смене собственника и т.д. В этом случае, при изменении учетной политике необходимо будет оценить в денежном выражении то влияние, которое окажет это изменение на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и движение денежных средств. При существенном характере такого влияния организация обязана будет внести изменения в бухгалтерскую отчетность на начало года, с которого произошли изменения в учетной политике.

Учетная политика организации обычно состоит из нескольких разделов. В обязательном порядке в учетной политике утверждаются следующие пункты.

1. Рабочий план счетов бухгалтерского учета.

Согласно п. 9 Положения по ведению бухгалтерского учета, рабочий план счетов бухгалтерского учета разрабатывается организацией на основе Плана счетов бухгалтерского учета, утверждаемого Минфином России. При этом рабочий план счетов бухгалтерского учета должен содержать такие синтетические и аналитические счета, которые необходимы для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности.

2. Формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности.

3. Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств.

4. Правила документооборота и технология обработки учетной информации.

5. Методы оценки видов имущества и обязательств.

В данном разделе приводятся способы ведения бухгалтерского учета, принятые организацией и подлежащие раскрытию в учетной политике, а именно:

1) способы амортизации ОС и НМА;

2) способы оценки производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции;

3) способ признания прибыли от продажи продукции, товаров, работ, услуг;

4) другие существенные способы ведения бухгалтерского учета.

При этом существенными признаются способы ведения бухгалтерского учета, без знания, о применении которых заинтересованными пользователями невозможна достоверная оценка финансового положения, движения денежных средств или финансовых результатов деятельности организации (п. 17 ПБУ 1/2008).

3. Аудит отчетности.

Для подтверждения соответствия финансовой отчетности требованиям законодательства необходимо заключение аудитора.

Под *аудитом бухгалтерской отчетности* понимается независимая проверка, осуществляемая аудиторской организацией и имеющая своим результатом выражение мнения аудиторской организации о степени достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

Обязательной аудиторской проверке подлежит отчетность ОАО, банков и др. кредитных организаций, страховых организаций, бирж, инвестиционных и иных фондов, созданных за счет частных, общественных, и гос. средств (взносов).

Источниками информации при проверке выступают формы бухгалтерской отчетности, применяемые предприятиями и организациями, а также Положение об учетной политике предприятия, учетные регистры, регистры налогового учета, налоговые декларации, Главная книга, разработочные таблицы, бухгалтерские справки и т.д.

Предполагаемый срок представления годового аудиторского заключения и подписания годовой публикуемой отчетности - первый квартал следующего за отчетным года. Следует отметить, что годовое аудиторское заключение может быть выдано, а отчетность, предназначенная для публикации, подписана аудитором только после предоставления хозяйствующим субъектом аудиторской фирме оригинала годовой бухгалтерской отчетности (в установленном соответствующими нормативными актами объеме) и предоставления форм публикуемой отчетности, составленных хозяйствующим субъектом в соответствии с требованиями Министерства финансов РФ.

Детализированный отчет, представляемый по результатам каждого этапа проверки, носит конфиденциальный характер и составляется исключительно для того, чтобы привлечь внимание руководства хозяйствующего субъекта к имеющимся недостаткам, а также указать способы их исправления. Составление такого отчета не является обязательным, а зависит исключительно от стиля работы аудиторской фирмы.

Все обнаруженные недостатки действующей системы внутреннего контроля, отклонения в учете и отчетности от установленного порядка и ошибки, влияющие на характер подготавливаемого аудиторского заключения, могут сообщаться как в ходе проверки, так и по ее окончании, поскольку они включаются в содержание письменных отчетов. На начальном этапе проверки аудиторы активно взаимодействуют с сотрудниками бухгалтерии предприятия и службы внутреннего контроля. Практические вопросы, возникающие в ходе аудиторской проверки, разрешаются совместно с руководством различных отделов, руководителем службы внутреннего контроля и главным бухгалтером. По окончании проверки аудиторское заключение обсуждается с руководством хозяйствующего субъекта.

Грамотное проведение аудиторской проверки, надежность и полезность ее результатов зависят от помощи сотрудников предприятия и поддержки работы аудиторов. Аудиторы рассчитывают получить все необходимые документы и сведения, на которые можно опереться при подготовке заключения.

Аудиторы гарантируют безусловную конфиденциальность всей полученной в ходе проверки информации о хозяйствующем субъекте, а также то, что она не будет использована ими или передана третьим лицам без предварительного письменного разрешения руководства проверяемого субъекта (исключение составляют случаи раскрытия конфиденциальности информации по решению суда или в соответствии с законодательством Российской Федерации).

Стоимость оказываемых услуг, как правило, определяется по времени, которое требуется для проведения аудита, исходя из почасовых ставок в зависимости от уровня квалификации задействованных в проверке специалистов.

По результатам аудита предприятию представляются следующие документы:

- аудиторское заключение за год, закончившийся 31 декабря;
- письмо по вопросам управления.

Для формирования профессионального мнения относительно указанных форм отчетности аудиторы должны:

- проверить соответствие отчетности предприятия требованиям нормативных актов РФ, предъявляемым к ее составлению и представлению;
- проверить состав и содержание форм бухгалтерской отчетности;
- проанализировать увязку основных показателей отчетности между собой;
- проверить правильность оценки статей отчетности;
- подтвердить достоверность показателей отчетности;
- подтвердить полноту раскрытия в отчетности всех существенных показателей деятельности предприятия за проверяемый период;
- проверить правильность формирования сводной отчетности.

Изучая состав и содержание форм бухгалтерской отчетности предприятия, аудиторы выясняют их соответствие требованиям нормативных документов: наличие всех установленных форм, полноту их заполнения, присутствие необходимых реквизитов; осуществляют арифметический контроль показателей и проверяют их взаимосвязь. Увязка показателей предполагает соответствие значений одинаковых показателей, отраженных в различных формах отчетности.

Тема 7. Налоговая отчетность организаций

1. Сущность налоговой отчетности

2. Состав налоговой отчетности

1. Сущность налоговой отчетности

В экономической литературе под налоговой отчетностью организации понимается комплекс сведений об ее имущественном положении, финансовом состоянии и о результатах хозяйственной деятельности. Налоговая отчетность представлена налоговыми декларациями, налоговыми расчетами, расчетами сборов, сведениями, справками.

Ряд авторов считают, что, как и в бухгалтерском учете, налоговая отчетность должна включать налоговый баланс, отчет о прибыли и убытках, а также все декларации по налогам, которые уплачивает организация .

Согласно п. 1 ст. 80 НК РФ налоговая декларация – письменное заявление налогоплательщика об объектах налогообложения, о полученных доходах и произведенных расходах, об источниках доходов, о налоговой базе, налоговых льготах, об исчисленной сумме налога и (или) о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты налога. В силу данной нормы обязанность налогоплательщика подавать налоговую декларацию по тому или иному виду налога обусловлена не наличием суммы такого налога к уплате, а положениями закона об этом виде налога, которыми соответствующее лицо отнесено к числу плательщиков данного налога. В соответствии с п. 7 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 17.03.2003 № 71 отсутствие у налогоплательщика по итогам конкретного налогового периода суммы налогах уплате не освобождает его от обязанности представления налоговой декларации по данному налоговому периоду, если иное не установлено законодательством о налогах и сборах.

При этом в соответствии с п. 2 ст. 80 НК РФ налогоплательщик не должен представлять в налоговые органы налоговые декларации (расчеты) по тем налогам, по которым он освобожден от обязанности по их уплате в связи с применением специальных налоговых режимов.

Состав налоговой отчетности налогоплательщиков напрямую зависит от применяемого режима налогообложения – общего или специального налогового режима.

При общем налоговом режиме состав налоговой отчетности включает в обязательном порядке:

• налоговую декларацию по НДС (обязанность представления установлена п. 5 ст. 174 НК РФ);

• налоговую декларацию по налогу на прибыль (п. 1 ст. 289 НК РФ).

При наличии движимого и недвижимого имущества, учитываемого на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, организации обязаны представлять декларацию по налогу на имущество (ст. 386 НК РФ).

Если у организации имеются транспортные средства, то она в соответствии со ст. 363.1 НК РФ обязана составлять и представлять налоговую декларацию по транспортному налогу.

Если имеется в собственности земельный участок или организация владеет участком на праве постоянного (бессрочного) пользования, то она обязана представлять налоговую декларацию по земельному налогу в соответствии со ст. 398 НК РФ.

Индивидуальные предприниматели, применяющие общую систему налогообложения, представляют декларацию по НДФЛ (ст. 229 НКРФ).

С 2011 г. в территориальный орган Пенсионного фонда России (ПФР) подаются:

• расчеты по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в ПФР и на обязательное медицинское страхование в фонды обязательного медицинского страхования – плательщиками страховых взносов, производящими выплаты и иные вознаграждения физическим лицам (форма РСВ-1 ПФР);

• расчеты по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в ПФР и на обязательное медицинское страхование в фонды обязательного медицинского страхования – плательщиками страховых взносов, не производящими выплаты и иные вознаграждения физическим лицам (форма РСВ-2 ПФР).

Организация, применяющая упрощенную систему налогообложения УСН, в соответствии со ст. 346.23 НК РФ обязана подавать налоговую декларацию по налогу, уплачиваемому в связи с применением данной системы налогообложения. При этом организации, применяющие УСН, не представляют декларации по налогу на прибыль, по НДС, по налогу на имущество. Индивидуальные предприниматели, принимающие УСН, не представляют декларацию по НДФЛ.

В том случае, если налогоплательщик осуществляет виды деятельности, облагаемые единым налогом на вмененный доход (ЕНВД), он согласно ст. 346.32 НК РФ обязан представлять декларацию по ЕНВД. При этом не представляются декларации по налогу на прибыль, НДС, налогу на имущество, НДФЛ (в отношении доходов, полученных индивидуальными предпринимателями от предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД).

В том случае, если организация или индивидуальный предприниматель признаются налогоплательщиком по одному или нескольким налогам, но они не осуществляют операций, в результате которых происходит движение денежных средств на их счетах в банках (в кассе), и не имеют по этим налогам объектов налогообложения, то по таким налогам указанные налогоплательщики представляют единую (упрощенную) налоговую декларацию. Единая (упрощенная) налоговая декларация и Порядок ее заполнения утверждены Приказом Минфина России от 10.07.2007 № 62н.

Расчет авансового платежа – письменное заявление налогоплательщика о базе исчисления, об используемых льготах, исчисленной сумме авансового платежа и (или) о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты авансового платежа. Налоговые расчеты подаются в налоговые органы в виде расчетов по авансовым платежам, расчетов регулярных платежей за пользование недрами, расчетов по оплате за воду. Расчеты по авансовым платежам представляются на отчетный период по налогу на имущество, единому социальному налогу, страховым взносам на обязательное пенсионное страхование.

Расчет сбора – письменное заявление плательщика сбора об объектах обложения, облагаемой базе, используемых льготах, исчисленной сумме сбора и (или) о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты сбора. Расчеты сбора представляются в налоговые органы в виде сведений о полученных лицензиях (разрешениях) на пользование объектами водных биологических ресурсов, суммах сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, подлежащих уплате в виде разового и регулярных взносов, или в виде сведений о полученных лицензиях (разрешениях) на пользование объектами животного мира, суммах сбора за пользование объектами животного мира, подлежащих уплате, и суммах фактически уплаченного сбора.

Налоговая отчетность по справкам подается в виде справки о рублевых счетах, справки о валютных счетах и справки о дебиторах.

С 2008 г. налогоплательщики обязаны представлять в налоговые органы сведения о среднесписочной численности работников за предшествующий календарный год. Это связано с новым требованием: организации, у которых на 01.01.2008 г. среднесписочная численность работников превысит 100 человек, должны подать в налоговые органы по месту учета отчетность в электронном виде.

Обязанность составления и представления в предусмотренных законодательством случаях налоговой отчетности в форме налоговых деклараций (расчетов) установлена ст. 23 НК РФ. Пункт 3 ст. 80 НК РФ также предусматривает представление налоговой декларации по установленной форме. Формы налоговых деклараций и порядок их

заполнения утверждаются Минфином России и являются обязательными для всех налогоплательщиков (п. 1 ст. 34.2 НК РФ).

Единые требования к формам налоговых деклараций и иных документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налогов и сборов, утверждены Приказом Федеральной налоговой службы of 24.01.2008 г. № ММ-3-13/20@. Согласно им формы налоговых деклараций (расчетов) должны быть удобны для их восприятия, а расположение реквизитов должно обеспечивать как удобство их заполнения вручную, так и возможность автоматизированной обработки.

Реквизиты налоговой декларации размещаются в трех зонах каждого листа формы: технологической, содержательной и оформляющей. Форма налоговой декларации может содержать несколько листов. При этом первый лист формы декларации является ее титульным листом. Состав реквизитов титульного листа и иных листов налоговой декларации различен.

Технологическая зона стандартна для всех листов декларации и располагается в верхней части листа. Она содержит: уникальный код листа в виде линейного штрих кода на основе символики EAN; данные, идентифицирующие налогоплательщика (идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) и код причины постановки на учет (КПП) для юридического лица или ИНН для физического лица); номер страницы налогового документа. Кроме того, в технологической зоне должно быть предусмотрено свободное поле для проставления регистрационного номера листа документа.

Состав информации в содержательной части листов декларации определяется конкретной формой налоговой декларации. Состав информации в содержательной части титульного листа, как правило, стандартен для всех налоговых деклараций и должен содержать следующую информацию: вид налоговой декларации, дата подтверждения достоверности и полноты сведений, указанных в декларации; налоговый период, за который она представлена; основные учетные данные налогоплательщика и т.п.

Состав информации в содержательной части иных листов налоговой декларации должен содержать:

• разделы с информацией о суммах налога, подлежащих к уплате в бюджет по данным налогоплательщика (с разбивкой по кодам бюджетной классификации и с учетом специфики исчисления и уплаты конкретного вида налога по кодам ОКАТО), а также основные показатели, используемые для исчисления налога и формирования статистической отчетности налоговых органов;

• приложения, содержащие дополнительные данные об отдельных показателях, используемых при исчислении налога.

В оформляющей зоне листов формы декларации размещаются:

• для титульного листа – личная подпись должностного лица или физического лица, подтверждающего достоверность и полноту представленных в данной декларации сведений, и ее расшифровка; место для печати; отметки налогового органа;

• для иного листа – дата и личная подпись должностного лица или физического лица, подтверждающая достоверность и полноту представленных на данном листе сведений.

Формы деклараций (расчетов) должны быть оптимизированы по составу показателей, в число которых не должны включаться дублирующие и промежуточные расчетные показатели, а также не используемые при проведении камеральных проверок или формировании статистической отчетности налоговых органов.

Титульный лист должен содержать все необходимые показатели, характеризующие налогоплательщика. При его заполнении указывают:

• ИНН;

• КПП;

• наименование организации, а для индивидуального предпринимателя фамилия, имя и отчество (полностью, без сокращений в соответствии с документом, удостоверяющим личность);

• номер корректировки (для исходной – 0) декларации;

• код, определяющий налоговый (отчетный) период, за который представлена декларация, в соответствии со справочником, приведенным в Единых требованиях к формам налоговых деклараций и иных документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налогов и сборов;

• отчетный год, за который подается декларация;

• код налогового органа, в который представляется декларация;

• код вида места представления в соответствии со справочником, представленным в Единых требованиях;

• код вида экономической деятельности по классификатору ОКВЭД;

• регистрационный номер ПФР (номер страхователя) – только для деклараций по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование;

• количество страниц, на которых представлена налоговая декларация;

• количество листов подтверждающих документов или их копий, приложенных к декларации.

В зоне подтверждения достоверности и полноты сведений, указанных в декларации, проставляется «1» – если документ представлен налогоплательщиком (плательщиком сбора) и «2» – если документ представлен представителем налогоплательщика (плательщика сбора).

При представлении декларации налогоплательщиком – физическим лицом проставляется только подпись физического лица в месте, отведенном для подписи, а также дата подписания документа; при представлении декларации налогоплательщиком – юридическим лицом – подпись (в месте, отведенном для подписи) и полное указание фамилии, имени и отчества руководителя организации (в поле «фамилия, имя, отчество»), а также дата подписания документа.

Подпись заверяется печатью (организации или индивидуального предпринимателя, либо представителя).

Зона отметок налогового органа содержит сведения о представлении налоговой декларации (код способа и вида представления; количество страниц декларации; количество листов подтверждающих документов или их копий, приложенных к декларации; дата представления; номер конверта, в котором получена декларация; фамилию и инициалы имени и отчества работника налогового органа, принявшего декларацию; его подпись). С правой стороны технологической зоны проставляется регистрационный номер декларации.

В первом разделе налоговой декларации отражается сумма налога, подлежащая уплате в бюджет или подлежащая возмещению из бюджета. Вместе с тем в этот раздел включаются показатели кода Общероссийского классификатора объектов административно-территориального деления ОК 019-95 (ОКАТО) территорий определенных муниципальных образований, где аккумулируются денежные средства от уплаты налогов и сборов, а также коды видов доходов от уплаты соответствующих налогов, сборов в соответствии с Классификацией доходов бюджетов РФ (КБК – коды бюджетной классификации).

Коды ОКАТО и КБК предназначены для обеспечения достоверности, сопоставимости и автоматизированной обработки информации в разрезах административно-территориального деления и для раздельного учета сумм налога (сбора), пеней и штрафов.

Если код ОКАТО имеет менее 11 знаков, то в последних незаполненных ячейках проставляются нули.

Разделы декларации по расчету сумм налога должны включать в себя показатели, характеризующие следующие основные элементы налогообложения:

• налоговые базы;

• налоговые ставки;

• суммы налога.

Кроме того данные разделы могут включать иные показатели, используемые при исчислении соответствующего налога (объект налогообложения, налоговые льготы, налоговые вычеты и др.).

Последовательность расположения показателей, содержащихся в разделах по расчету сумм налога и их состава, должна соответствовать установленному ч. 2 НК РФ порядку расчета соответствующего вида налога.

Налоговая декларация содержит расшифровку показателей, используемых при определении налоговой базы, налоговых вычетов, налоговых льгот (при необходимости). Указанная расшифровка может содержаться как в разделах по расчету сумм налога, так и в разделах (приложениях), содержащих данные об отдельных показателях, используемых при исчислении налога (в случае наличия значительного количества показателей, составляющих элементы налогообложения). В разделах по расчету сумм налога могут содержаться ссылки на номера соответствующих приложений (строк) разделов (приложений), содержащих данные показатели, используемые при исчислении налога (при их наличии).

В налоговых декларациях все значения стоимостных показателей выражаются в рублях и округляются до целых величин. Не разрешается исправление ошибок в налоговых декларациях с помощью корректирующих средств. Налоговая декларация должна иметь сквозную нумерацию страниц начиная с первой страницы титульного листа. Каждая ее страница подписывается налогоплательщиком – физическим лицом либо ответственным представителем организации, который подтверждает достоверность сведений после слов: «достоверность и полноту сведений, указанных на данной странице, подтверждаю», с указанием даты подписания.

Согласно п. 4 ст. 80 НК РФ отчетность может быть сдана в налоговый орган следующими способами:

• лично налогоплательщиком или его представителем;

• в электронном виде по каналам телекоммуникационной связи;

• почтовым отправлением с описью вложения.

Если последний день срока подачи декларации приходится на выходной и (или) нерабочий праздничный день, то днем окончания срока считается ближайший следующий за ним рабочий день (п. 7 ст. 6.1 НКРФ).

Сдача отчетности лично и через представителя. Согласно п. 1 ст. 26 НК РФ налогоплательщик может участвовать в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, через законного или уполномоченного представителя.

Законными представителями согласно ст. 27 НК РФ признаются:

• для налогоплательщика-организации – лица, уполномоченные представлять указанную организацию на основании закона или ее учредительных документов;

• для налогоплательщика – физического лица: лица, выступающие в качестве его представителей в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации.

Для организаций законными представителями являются директор, генеральный директор, президент общества, управляющий или управляющая организация либо др. лицо согласно учредительным документам.

Уполномоченным представителем налогоплательщика в соответствии со ст. 29 НК РФ признается физическое или юридическое лицо, уполномоченное налогоплательщиком представлять его интересы в отношениях с налоговыми органами (таможенными органами, органами государственных внебюджетных фондов), иными участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах. При этом уполномоченный представитель налогоплательщика-организации осуществляет свои полномочия на основании доверенности, выдаваемой в порядке, установленном ГК РФ.

Следовательно, бухгалтер или другое лицо, представляющее в налоговый орган налоговую отчетность, обязан предъявить доверенность, подтверждающую его полномочия для участия в налоговых правоотношениях.

Датой подачи налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности законным или уполномоченным представителем организации считается дата фактического представления их в налоговый орган на бумажных носителях.

Сдача отчетности по почте. Согласно п. 4 ст. 80 НК РФ при отправке налоговой декларации (расчета) по почте днем ее представления считается дата отправки почтового отправления с описью вложения. На основании норм ст. 6.1 НК РФ действие, для совершения которого установлен срок, может быть выполнено до 24:00 последнего дня срока. Если документы либо денежные средства были сданы в организацию связи до 24:00 последнего дня срока, то срок не считается пропущенным.

Вопрос о том, будет ли декларация считаться сданной в срок, если она передана в почтовое отделение в последний день сдачи отчетности, а обработана почтовым отделением в последующий день, является спорным. В Письме МНС России от 13.05.2004 г. № 03-1-08/1191/15@ указывается, что датой представления отчетности с описью вложения в целях применения ст. 80 НК РФ считается дата, указанная в штампе «Почта России». Арбитражная практика по данному вопросу складывается в пользу налогоплательщика.

Сдача отчетности в электронном виде. Согласно п. 3 ст. 80 НК РФ

отчетность в электронном виде обязаны представлять следующие налогоплательщики:

• если у налогоплательщиков среднесписочная численность работников за предшествующий календарный год превышает 100 человек;

• вновь созданные (в том числе при реорганизации) организации, у которых численность работников более 100 человек;

• крупнейшие налогоплательщики независимо от среднесписочной численности работников.

Согласно ст. 119.1 НК РФ «Нарушение установленного способа представления налоговой декларации (расчета)» за несоблюдение порядка обязательного представления налоговой декларации или расчета в электронном виде предусматривается штраф в размере 200 руб.

По мнению Минфина России, все налогоплательщики обязаны представлять в налоговый орган в установленный срок сведения о среднесписочной численности работников за предшествующий календарный год. Приказом ФНС России от 29.03.2007 г. № ММ-3-25/174@ утверждена форма «Сведения о среднесписочной численности работников за предшествующий календарный год». Рекомендации по порядку заполнения данной формы даны в Письме ФНС России от 26.04.2007 г. № ЧД-6-25/353®.

Таким образом, обязанность представления налоговых деклараций (расчетов) в электронном виде закреплена только в отношении отдельных категорий налогоплательщиков.

Сдача отчетности на магнитном носителе. На практике многие бухгалтеры понимают под электронным видом магнитный носитель (дискету, диск или флэш-карту). Однако Минфин России в Письме от 10.03.2009 г. № 03-02-07/1-119 разъяснил, что обязанность представления налоговых деклараций (расчетов) в налоговый орган по установленным форматам в электронном виде исполняется передачей соответствующих данных по телекоммуникационным каналам связи.

Формат представления налоговой отчетности утверждается ФНС РФ. В настоящее время действует Порядок представления отчетности в электронном виде, утвержденный Приказом МНС России от 02.04.2002 г. № БГ-3-32/169.

Согласно п. 5 разд. 1 «Порядка представления налоговой декларации в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи» передача налоговой декларации в

электронном виде осуществляется через специализированного оператора связи, оказывающего услуги налогоплательщику.

Таким образом, под сдачей отчетности в электронном виде контролирующие органы понимают передачу данных только по телекоммуникационным каналам связи. Между тем, суды встают на сторону налогоплательщика, указывая, что передача декларации по телекоммуникационным каналам связи - это не единственный способ представления отчетности в электронном виде.

Таким образом, передача отчетности через телекоммуникационные каналы связи – это способ представления отчетности, а электронный вид – это формат отчетности. Налоговым кодексом РФ не предусмотрено, что декларация в электронном виде должна быть передана только по телекоммуникационным каналам связи. Следовательно, отчетность, представленная в налоговый орган на дискете или ином магнитном носителе (CD-диске, флэш-карте), также может считаться сданной в электронном виде.

Сдача отчетности по телекоммуникационным каналам связи. Согласно п. 2 «Порядка представления налоговой декларации в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи» участниками электронного документооборота являются налогоплательщик (или его представитель); налоговый орган; специализированный оператор связи.

Таким образом, для сдачи отчетности по телекоммуникационным каналам связи необходимо заключить договор со специализированным оператором связи.

Порядок представления налоговых деклараций установлен:

• Административным регламентом, утвержденным Приказом Минфина России от 18.01.2008 № 9н;

• Методическими рекомендациями об организации и функционировании системы представления налоговых деклараций и бухгалтерской отчетности в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи, утвержденными Приказом МНС России от 10.12.2002 г. № БГ-3-32/705@;

• Методическими рекомендациями по организации электронного документооборота при представлении налоговых деклараций (расчетов) в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи, утвержденными Приказом ФНС РФ от 02.11.2009 г. № ММ-7-6/534®.

В настоящее время существует два основных способа взаимодействия налогоплательщика и налоговой инспекции. В первом случае плательщик самостоятельно шифрует отчеты и отправляет эти зашифрованные данные оператору связи по открытому каналу связи, который перенаправляет их в налоговые органы. Таким образом, оператор не имеет доступа к данным плательщика. Этот способ считается наиболее защищенным, так как никто кроме плательщика и инспектора прочитать отчет не может.

В другом же случае отчетность также формируется на месте плательщика и незашифрованная отправляется оператору по закрытому каналу связи. Все данные хранятся и шифруются у оператора связи.

В этой ситуации отчетность налогоплательщика открыта для оператора. Таким образом, встает вопрос о доверии оператору связи, ведь в этой ситуации налогоплательщики полностью полагаются на его честность.

При заключении договора налогоплательщик может воспользоваться услугами любого специализированного оператора, который отвечает всем требованиям, перечисленным в разд. 4 Методических рекомендаций. Оператор связи предоставляет налогоплательщику программное обеспечение и электронно-цифровую подпись (ЭЦП), которая равнозначна собственноручной подписи в документе на бумажном носителе.

Согласно ст. 3 Федерального закона от 10.01.2002 г. № 1-ФЗ «Об электронной цифровой подписи» под электронной цифровой подписью понимается реквизит электронного документа, предназначенный для защиты данного электронного документа от подделки, полученный в результате криптографического преобразования информации с использованием закрытого ключа ЭЦП и позволяющий идентифицировать владельца

сертификата ключа подписи, а также установить отсутствие искажения информации в электронном документе.

Налоговый орган при представлении налоговой декларации (расчета) по телекоммуникационным каналам связи в течение суток обязан направить налогоплательщику через телекоммуникационные каналы связи «Квитанцию о приеме налоговой декларации (расчета) в электронном виде» в случае принятия отчетности или «Уведомление об отказе в приеме налоговой декларации (расчета) в электронном виде».

Если получен отказ в приеме декларации, то она считается не представленной. В таком случае налогоплательщик (представитель) должен устранить ошибки и повторно представить налоговую декларацию (расчет) с того же вида документа (первичная, корректирующая, № корректировки).

Согласно п. 133 и 136 Административного регламента налоговый орган может отказать в принятии декларации в следующих случаях:

• если отчетность представлена не по установленной форме (формату) или с нарушением порядка подачи отчетности;

• когда в ней отсутствует ЭЦП уполномоченного лица либо имеющаяся ЭЦП не похожа на цифровой автограф декларанта или его представителя;

• если она не содержит всех необходимых реквизитов: Ф. И. О. (для физического лица) или названия организации, ИНН, вида документа (первичный или корректирующий) и наименования налогового органа.

Налоговая декларация считается представленной в налоговый орган, если налоговый орган направил налогоплательщику квитанцию о приеме, при этом датой представления декларации считается дата, зафиксированная в подтверждении, полученном от специализированного оператора связи.

К преимуществам использования телекоммуникационных каналов связи стоит отнести следующие:

• экономия рабочего времени;

• отсутствие дублирования декларации на бумажном носителе;

• избежание ошибок в заполнении отчетности, так как при формировании файла с отчетностью программой осуществляется проверка актуальности версии заполняемой формы;

• форматы представления информации в электронном виде своевременно обновляются;

• подтверждение доставки отчетности;

• сохраняется конфиденциальность отправленной отчетности;

• повышается оперативность обработки информации налоговым органом, исключается наличие технических ошибок.

К недостаткам представления отчетности по телекоммуникационным каналам связи следует отнести:

• необходимость иметь определенную техническую базу (компьютер, подключение к сети Интернет, соответствующее программное обеспечение);

• ограничение к доступу сети Интернет, из-за которого сдать отчетность в положенный срок не удастся;

• необходимость в некоторых случаях дублирования отчетности на бумажном носителе со штампом налогового органа. Например, для получения кредита в банке налогоплательщик должен заверить экземпляр отчетности на бумажном носителе в налоговом органе.

2. Состав налоговой отчетности

СОСТАВ И СОДЕРЖАНИЕ НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ

Согласно ст. 289 НК РФ плательщики налога на прибыль по истечении каждого отчетного и налогового периода должны представлять налоговую декларацию –

независимо от того, есть у налогоплательщика в том или ином отчетном (налоговом) периоде обязанность по уплате налога или нет.

Все организации (за исключением отнесенных к категории крупнейших налогоплательщиков) представляют декларации в налоговые органы по месту своего нахождения (месту государственной регистрации). Организации, у которых есть обособленные подразделения, помимо этого подают декларацию по месту нахождения каждого обособленного подразделения или по месту нахождения одного из обособленных подразделений при расчете налога по группе обособленных подразделений, находящихся на территории одного субъекта РФ. Налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговую декларацию, составленную в целом по организации, а также декларации по каждому обособленному подразделению (группе обособленных подразделений) в налоговые органы по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Налоговые декларации по итогам отчетного периода представляются не позднее 28 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода.

Налоговые декларации по итогам налогового периода налогоплательщики (налоговые агенты) представляют не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Форма декларации по налогу на прибыль и порядок ее заполнения утверждены Приказом ФНС России от 22 марта 2012 г. № ММВ-7-3/174@

В состав налоговой декларации входят следующие листы и приложения:

1) титульный лист;

2) раздел 1 «Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, по данным налогоплательщика»;

3) лист 02 «Расчет налога на прибыль организаций»;

4) приложение № 1 к листу 02 «Доходы от реализации и внереализационные доходы»;

5) приложение № 2 к листу 02 «Расходы, связанные с производством и реализацией, внереализационные расходы и убытки, приравниваемые к внереализационным расходам»;

6) приложение № 3 к листу 02 «Расчет суммы расходов по операциям, финансовые результаты по которым учитываются при налогообложении прибыли с учетом положений ст. 264.1, 268, 275.1, 276, 279, 323 НК РФ (за исключением отраженных в Листе 05)»;

7) приложение № 4 к листу 02 «Расчет суммы убытка или части убытка, уменьшающего налоговую базу»;

8) приложение № 5 к листу 02 «Расчет распределения авансовых платежей и налога на прибыль организаций в бюджет субъекта Российской Федерации организацией, имеющей обособленные подразделения»;

9) лист 03 «Расчет налога на прибыль организаций, удерживаемого налоговым агентом (источником выплаты доходов)»;

10) лист 04 «Расчет налога на прибыль организаций с доходов, исчисленного по ставкам, отличным от ставки, указанной в п. 1 ст. 284 НКРФ»;

11) лист 05 «Расчет налоговой базы по налогу на прибыль организаций по операциям, финансовые результаты которых учитываются в особом порядке (за исключением отраженных в приложении № 3 к листу 02)»;

12) лист 06 «Доходы, расходы и налоговая база, полученная негосударственным пенсионным фондом от размещения пенсионных резервов»;

13) лист 07 «Отчет о целевом использовании имущества (в том числе денежных средств), работ, услуг, полученных в рамках благотворительной деятельности, целевых поступлений, целевого финансирования».

Структура налоговой декларации по налогу на прибыль представлена в табл. 1.

Таблица 1 – Структура декларации по налогу на прибыль

Номер листа	Наименование	Кем заполняется

Лист 01	Титульный	Заполняется каждым лицом, обязанным представлять налоговую декларацию, в том числе налогоплательщиками и налоговыми агентами
Лист 02	Расчет налога на прибыль организаций	Заполняется налогоплательщиками, уплачивающими налог на прибыль по ставке 20%
Лист 03	Расчет налога на прибыль организаций, удерживаемого налоговым агентом (источником выплаты доходов)	Заполняется только организациями - налоговыми агентами по доходам, выплаченным в пользу российских организаций, в виде дивидендов и процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам, облагаемым налогом на прибыль
Лист 04	Расчет налога на прибыль организаций с доходов, исчисленного по ставкам, отличным от ставки, указанной в п.1 ст. 284 НК РФ	Заполняют налогоплательщики, получившие доходы, облагаемые по ставкам 0%, 9%, 15%, в числе которых: • проценты по государственным и муниципальным ценным бумагам; • доходы от долевого участия в иностранных организациях
Лист 05	Расчет налоговой базы по налогу на прибыль организаций по операциям, финансовые результаты которых учитываются в особом порядке	Заполняют организации, учитывающие следующие операции: • операции с ценными бумагами, обращающимися (не обращающимися) на организованном рынке ценных бумаг; • операции с финансовыми инструментами срочных сделок, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг
Лист 06	Доходы, расходы и налоговая база, полученная негосударственным пенсионным фондом от размещения пенсионных резервов	Заполняется только негосударственными пенсионными фондами
Лист 07	Отчет о целевом использовании имущества (в том числе денежных средств), работ, услуг, полученных в рамках благотворительной деятельности, целевых поступлений, целевого финансирования	Заполняют налогоплательщики, получившие средства целевого финансирования

Структура декларации по налогу на прибыль определена:

• существующими особенностями исчисления налоговой базы по отдельным облагаемым операциям или видам деятельности, осуществляемым предприятиями;

• набором установленных налоговых ставок;

• наличием обязанностей по исчислению и уплате налога на прибыль не только у налогоплательщиков, но и у налоговых агентов, которые, соответственно, тоже должны формировать налоговую отчетность.

В состав декларации все организации обязательно включают титульный лист, подраздел 1.1 раздела 1, лист 02, а также Приложения № 1 и 2 к нему. Остальные листы,

подразделы раздела 1, а также Приложения № 3 – 5 к листу 02 подают только те организации, которые осуществляют соответствующие операции и имеют по ним показатели. При этом подраздел 1.2 раздела 1 не включается в состав декларации за налоговый период. Приложение № 4 к листу 02 представляется в составе декларации за I квартал и за год. Лист 07 заполняется только в годовой декларации.

Организации, уплачивающие авансовые платежи ежемесячно исходя из фактически полученной прибыли, представляют декларацию в указанном объеме за I квартал, полугодие, 9 месяцев и год. По итогам других отчетных периодов (январь, январь – февраль, январь – апрель и др.) заполняется титульный лист, подраздел 1.1 раздела 1 и лист 02. При наличии соответствующих операций и (или) обособленных подразделений в состав такой декларации включаются также подраздел 1.3 раздела 1, Приложение № 5 к листу 02 и листы 03 и 04.

Организации, имеющие обособленные подразделения, по месту их нахождения представляют отдельную декларацию, состоящую из титульного листа, подраздела 1Л, подраздела 1.2 раздела 1 (при уплате в течение отчетных (налогового) периодов ежемесячных авансовых платежей) и Приложения № 5 к листу 02 с показателями, относящимися к данному обособленному подразделению или к группе обособленных подразделений, находящихся в одном субъекте РФ, если налог уплачивается через одно подразделение.

Порядок заполнения декларации. Декларация составляется нарастающим итогом с начала года. Все значения стоимостных показателей декларации указываются в рублях. При рукописном заполнении формы числовые показатели вписываются в соответствующие поля слева направо. В последних незаполненных ячейках ставится прочерк. Для отрицательных чисел знак «минус» указывается в первой ячейке слева. Текстовые показатели заполняются печатными буквами слева направо.

На титульном листе декларации кроме подписи главного бухгалтера ставятся подпись руководителя организации, а также отметка налогового органа (подпись ответственного лица) о ее принятии и штамп территориального налогового органа.

В разделе 1 отражаются суммы налога на прибыль, подлежащие уплате в бюджет или возмещению из бюджета. Этот раздел заполняют все организации, на которые возложена обязанность по исчислению и уплате налога, на основании данных, представленных в остальных листах и приложениях декларации. Поэтому он составляется в последнюю очередь. Суммы, указанные в разделе 1, заносятся налоговыми органами в лицевой счет налогоплательщика.

Лист 02 является основой декларации. В нем отражаются все показатели, которые формируют налогооблагаемую прибыль за отчетный (налоговый) период. В листе 02 декларации рассчитываются налоговая база и сумма налога, подлежащая доплате в бюджет или уменьшению из бюджета. Исчисление отдельных показателей, участвующих в расчете в листе 02, происходит с использованием пяти приложений.

Внесение дополнений и изменений налогоплательщиком (налоговым агентом) в декларацию при обнаружении в текущем отчетном (налоговом) периоде ошибок (искажений), допущенных в прошлых отчетных (налоговых) периодах при исчислении налоговой базы, применении налоговой ставки, определении суммы налога, или иных ошибок, повлекших занижение (завышение) сумм налога, производится путем представления уточненной декларации, в которой отражаются налоговые обязательства с учетом дополнений и изменений.

При перерасчете налоговых обязательств в периоде совершения ошибки (искажения) указанная декларация представляется в налоговый орган на бланке установленной формы, действующей в отчетном (налоговом) периоде, за который производится перерасчет налоговых обязательств.

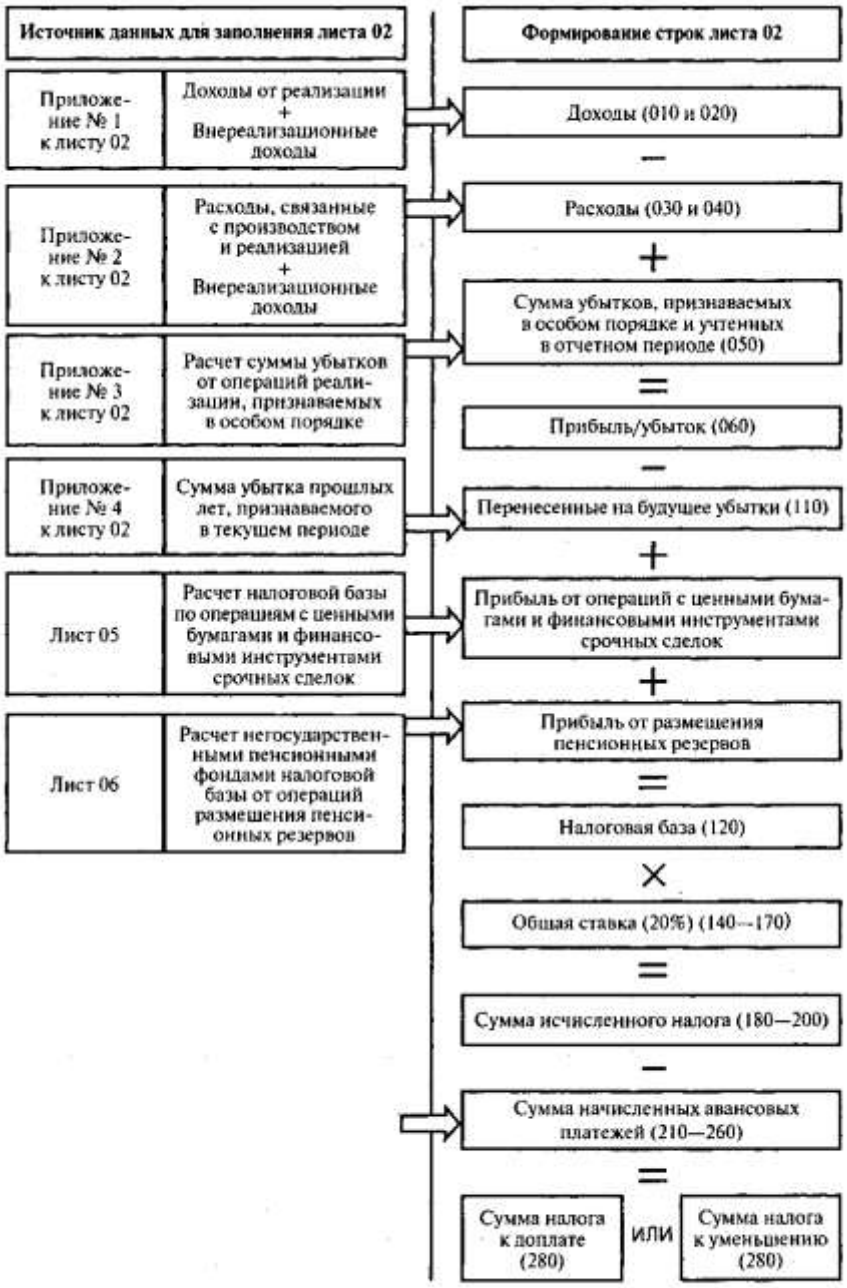


Рис. 5.3. Формирование показателя прибыли, облагаемой по ставке 20%

Ответственность за непредставление налоговой декларации в установленный срок предусмотрена ст. 119 НК РФ: «Непредставление налогоплательщиком в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учета влечет взыскание штрафа в размере 5% неуплаченной суммы налога, подлежащей уплате (доплате) на основании этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 30% указанной суммы и не менее 1000 рублей».

В соответствии со ст. 15.5 КоАП РФ нарушение установленных законодательством о налогах и сборах сроков представление налоговой декларации в налоговый орган по месту учета влечет предупреждение или наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 300 до 500 руб.

СОСТАВ И СОДЕРЖАНИЕ НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ ПО ЕСХН

Форма декларации по ЕСХН и порядок ее заполнения утверждены Приказом Минфина России от 22.06.2009 г. № 57н.

С 2009 г. плательщики ЕСХН обязаны представлять декларации в налоговые органы только по окончании налогового периода. По итогам отчетного периода (кг позднее 25 июля) они уплачивают авансовые платежи в бюджет, но декларацию не представляют. Декларация подается не позднее 31 марта следующего года. Этот срок установлен как для организаций, так и для индивидуальных предпринимателей.

Декларации по ЕСХН представляются в налоговую инспекцию по месту нахождения организации (месту жительства индивидуального предпринимателя), по месту постановки на учет крупнейшего налогоплательщика.

Правила заполнения декларации по ЕСХН те же, что и других налоговых деклараций. Она состоит из полей, каждое из которых представляет собой определенное количество ячеек. В каждом поле указывается только один показатель. Исключение составляет показатель «дата», расположенный на титульном листе. Для этого показателя предусмотрено три поля: день, месяц и год, которые разделены точкой.

Все показатели в декларации (в виде текста, чисел, кодов) заполняются слева направо, начиная с первой (левой) ячейки. При этом текст вписывается заглавными печатными буквами. При отсутствии какого-либо показателя ставится прочерк. Исключение составляет показатель «Код ОКАТО», под который отведено 11 ячеек. В незаполненных ячейках ставятся нули.

Показатель «Номер страницы», имеющий три ячейки, записывается, в частности, на второй странице так: 002. Нумерация страниц сквозная.

При распечатке декларации на принтере (при заполнении ее машинным способом) допускается отсутствие обрамления ячеек и прочерков в незаполненных ячейках.

В верхней части каждой страницы указываются ИНН и КПП организации или ИНН предпринимателя.

Все суммы в декларации указываются в полных рублях, округляются.

Форма декларации по ЕСХН включает:

• титульный лист;

• раздел 1 «Сумма ЕСХН, подлежащая уплате в бюджет, по данным налогоплательщика» – отражающий итоговые показатели деятельности налогоплательщика;

• раздел 2 «Расчет единого сельскохозяйственного налога» – предназначенный для исчисления налоговой базы и суммы единого сельхозналога, уплачиваемого в бюджет;

• раздел 2.1 «Расчет суммы убытка, уменьшающей налоговую базу по единому сельскохозяйственному налогу за налоговый период» – предназначенный для расчета суммы убытка, на которую можно уменьшить налоговую базу налогового периода. Обязательному заполнению всеми налогоплательщиками подлежат титульный лист, разделы 1 и 2 декларации. Раздел 2.1 заполняется только теми налогоплательщиками, которые получили по итогам предыдущих налоговых периодов убытки. Рассмотрим порядок заполнения декларации. Раздел 1 заполняется после раздела 2.

По строке 001 этого раздела указывается код бюджетной классификации (КБК), по которому ЕСХН подлежит уплате в бюджет. Коды утверждены приказом Минфина России от 25.12.2008 г. № 145н «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации». Организации, крестьянские (фермерские) хозяйства и индивидуальные предприниматели указывают по этой строке 182 1 05 03000 01 1000 110.

По строке 002 отражается код по Общероссийскому классификатору объектов административно-территориального деления, утвержденному Постановлением Госстандарта России от 31.07.95 г. № 413.

По строке 003 указывается сумма авансового платежа по ЕСХН, исчисленная к уплате в бюджет по итогам отчетного периода (полугодия).

По строке 004 отражается сумма ЕСХН, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода. Сумма указывается с учетом авансового платежа по налогу,

уплачиваемого по итогам полугодия, т.е. показатель этой строки определяется как разница строки 050 раздела 2 и строки 003. Строка заполняется в случае, если показатель строки 050 раздела 2 больше значения строки 003.

По строке 005 показывается сумма единого сельскохозяйственного налога к уменьшению за налоговый период. Данная строка заполняется, если показатель строки 050 раздела 2 меньше показателя строки 003. Показатель строки рассчитывается как разница строк 003 и 050.

Сведения, указанные в разделе 1 декларации, заверяются подписью должностного лица организации либо представителя налогоплательщика, которые подтверждают достоверность сведений, вписанных в титульный лист декларации. После этого проставляется дата подписания данного раздела.

Раздел 2 заполняется следующим образом.

По строке 010 этого раздела организация отражает суммы полученных за налоговый период доходов от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, определяемых в соответствии со ст. 249 НК РФ, а также внереализационных доходов, которые установлены ст. 250 НК РФ. Доходы, предусмотренные ст. 251 НК РФ, по строке 010 не отражаются. Кроме того, в эту строку не включаются доходы, облагаемые налогом на прибыль по ставкам, предусмотренным п. 3 и 4 ст. 284 НК РФ.

Индивидуальный предприниматель указывает по этой строке суммы полученных им за налоговый период доходов от предпринимательской деятельности, подпадающих под ЕСХН. Те доходы, которые получены им как физическим лицом, в декларации не учитываются. Не включаются в декларацию по ЕСХН также доходы, облагаемые НДФЛ по ставкам, предусмотренным п. 2,4 и 5 ст. 224 НК РФ.

Напомним, что датой получения дохода по кассовому методу, который применяется при обложении ЕСХН, признается день поступления денежных средств на банковские счета и (или) в кассу либо день получения иного имущества (работ, услуг) или имущественных прав.

По строке 020 показывается сумма произведенных налогоплательщиком за налоговый период расходов/Данные расходы определяются в соответствии со ст. 346.5 НК РФ. Расходы, как и доходы, признаются в целях налогообложения по кассовому методу, т.е. после их фактической оплаты. Все учитываемые расходы должны быть экономически обоснованы, документально подтверждены и произведены для осуществления деятельности, приносящей доход (п. 1 ст. 252 НКРФ).

По строке 030 отражается налоговая база по ЕСХН за налоговый период. Чтобы рассчитать эту строку, нужно из показателя строки 010 вычесть показатель строки 020. Если в налоговом периоде получен убыток, т.е. значение строки 020 превышает значение строки 010, то налоговая база признается равной нулю.

По строке 040 проставляется сумма убытка, полученного налогоплательщиком в предыдущих налоговых периодах, которая уменьшает налоговую базу по ЕСХН текущего налогового периода. По этой строке отражается сумма в пределах суммы убытков, полученных по итогам предыдущих налоговых периодов, которые не были перенесены на начало истекшего налогового периода, т.е. указанных по строке 010 раздела 2.1.

По строке 050 указывается сумма ЕСХН, исчисленная за налоговый период. Показатель этой строки равен: (строка 030 - строка 040) х 6 /100.

Раздел 2.1 заполняют сельскохозяйственные товаропроизводители, которые по итогам предыдущих налоговых периодов получили убытки от осуществляемой ими хозяйственной деятельности, облагаемой ЕСХН.

Такие налогоплательщики могут уменьшить налоговую базу за налоговый период на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов. Под убытком понимается превышение расходов над доходами, определяемыми в соответствии со ст. 346.5 НК РФ.

Убыток уменьшает налоговую базу текущего налогового периода без ограничений. Убыток, не перенесенный на этот год, может быть перенесен целиком или частично на любой год из последующих девяти лет. Если налогоплательщик получил убытки более чем в одном налоговом периоде, перенос таких убытков на будущие налоговые периоды производится в той очередности, в которой они получены.

Убыток, полученный налогоплательщиками при применении иных режимов налогообложения, не принимается при переходе на уплату ЕСХН, а убыток, полученный налогоплательщиками при уплате ЕСХН, не принимается при переходе на иные режимы налогообложения. В связи с этим данные убытки в декларации не отражаются.

Налогоплательщикам следует хранить документы, подтверждающие размер полученного убытка и сумму, на которую была уменьшена налоговая база по каждому налоговому периоду, в течение всего срока использования права на уменьшение налоговой базы на сумму убытка.

По строкам 010–110 раздела 2.1 отражается остаток убытка на начало налогового периода с разбивкой по годам его образования. Это сумма непогашенного убытка за предыдущие налоговые периоды.

По строке 120 указывается сумма убытка, полученного за истекший налоговый период (год). Строка заполняется в случае, если показатель строки 010 меньше показателя строки 020. Показатель этой строки определяется как разница строк 020 и 010 раздела 2.

По строке 130 отражается сумма убытков, которые остались непе-ренесенными на начало следующего за истекшим налогового периода. Эти убытки налогоплательщик имеет право перенести на следующие налоговые периоды. Показатель этой строки определяется так: строка 010 раздела 2.1 – строка 040 раздела 2 + строка 120 раздела 2.1.

Значение показателя строки 130 переносится в строку 010 раздела 2.1 декларации за следующий налоговый период.

По строкам 140–230 указываются суммы неперенесенного убытка на конец налогового периода по годам его образования. Сумма значений, указанных по этим строкам, должна быть равна показателю строки 130.

Показатели строк 140–230 переносятся в строки 020–110 раздела 2.1 декларации за следующий налоговый период.

Тема 8 «Отчетность во внебюджетные фонды»

1. Назначение отчетности во внебюджетные фонды

2. Состав отчетности во внебюджетные фонды

1. Назначение отчетности во внебюджетные фонды

В соответствии с Федеральным законом от 24 июля 2009 года №212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования» с 2010 года работодатели уплачивают страховые взносы в бюджеты:
1. Пенсионного фонда РФ на обязательное пенсионное страхование
2. Фонда социального страхования РФ на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством
3. Федерального фонда обязательного медицинского страхования и территориальных фондов обязательного медицинского страхования на обязательное медицинское страхование.

Расчетным периодом по страховым взносам признается календарный год. Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года, календарный год.

Если организация была создана после начала календарного года, первым расчетным периодом для нее является период со дня создания до окончания данного календарного года.

Если организация, созданная после начала календарного года, ликвидирована или реорганизована до конца этого календарного года, расчетным периодом для нее является период со дня создания до дня завершения ликвидации или реорганизации. Порядок и сроки уплаты страховых взносов плательщиками страховых взносов, производящими выплаты и иные вознаграждения физическим лицам Сумма страховых взносов исчисляется и уплачивается отдельно в каждый государственный внебюджетный фонд.

В течение расчетного периода страхователь уплачивает страховые взносы в виде ежемесячных обязательных платежей.

Ежемесячный обязательный платеж подлежит уплате в срок не позднее 15-го числа календарного месяца, следующего за календарным месяцем, за который начисляется ежемесячный обязательный платеж. Если указанный срок уплаты ежемесячного обязательного платежа приходится на выходной или нерабочий праздничный день, днем окончания срока считается ближайший следующий за ним рабочий день.

Уплата страховых взносов осуществляется отдельными расчетными документами, направляемыми в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования на соответствующие счета Федерального казначейства.

Страховые взносы за расчетный период уплачиваются плательщиками страховых взносов не позднее 31 декабря текущего календарного года.

Физические лица, прекратившие деятельность в качестве индивидуального предпринимателя до конца расчетного периода, обязаны в 12-дневный срок с даты государственной регистрации прекращения физическим лицом деятельности в качестве индивидуального предпринимателя представить в соответствующий территориальный орган Пенсионного фонда РФ расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам за период с начала расчетного периода по дату государственной регистрации прекращения физическим лицом деятельности в качестве индивидуального предпринимателя включительно.

В данном случае уплата страховых взносов производится не позднее 15 календарных дней со дня подачи такого расчета.

2. Состав отчетности во внебюджетные фонды

Плательщики страховых взносов ежеквартально представляют в орган контроля за уплатой страховых взносов по месту своего учета следующую отчетность:

1. Не позднее 15-го числа второго календарного месяца, следующего за отчетным периодом, в территориальный орган Пенсионного фонда РФ – расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в Пенсионный фонд РФ и на обязательное медицинское страхование в фонды обязательного медицинского страхования.

Форма Расчета утверждена приказом Министерства здравоохранения и социального развития РФ от 12 ноября 2009 года № 894н. Форма Расчета, рекомендации по ее заполнению размещены на сайте Пенсионного фонда (www.pfrf.ru) в разделе «Работодателям».

Вместе с Расчетом плательщик представляет в территориальный орган Пенсионного фонда РФ сведения о каждом работающем у него застрахованном лице, установленные в соответствии с Федеральным законом от 1 апреля 1996 года № 27-ФЗ «Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования»:

- страховой номер индивидуального лицевого счета;
- фамилию, имя и отчество;
- дату приема на работу или заключения гражданско-правового договора;
- дату увольнения или прекращения гражданско-правового договора;
- периоды деятельности, включаемые в стаж на соответствующих видах работ, определяемый особыми условиями труда, работой в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях;
- сумму заработка;
- сумму начисленных страховых взносов обязательного пенсионного страхования;
- суммы уплаченных страховых взносов;
- периоды трудовой деятельности, включаемые в профессиональный стаж.

2. Не позднее 15-го числа календарного месяца, следующего за отчетным периодом, в территориальный орган Фонда социального страхования РФ – расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в Фонд социального страхования РФ, а также по расходам на выплату обязательного страхового обеспечения по указанному виду обязательного социального страхования, произведенным в счет уплаты этих страховых взносов в Фонд социального страхования РФ.

Форма расчета утверждена приказом Министерства здравоохранения и социального развития РФ от 28 февраля 2011 года № 156н. Форма Расчета, рекомендации по ее заполнению размещены на сайте Фонда социального страхования РФ (www.fss.ru) в разделе «Информация для работодателей».

Плательщики страховых взносов, у которых среднесписочная численность физических лиц, в пользу которых производятся выплаты и иные вознаграждения, за предшествующий расчетный период превышает 50 человек, а также вновь созданные организации, у которых численность указанных физических лиц превышает данный предел, представляют расчеты в форме электронных документов, порядок оформления которых определяется Правительством РФ.

В случае прекращения деятельности организации в связи с ее ликвидацией либо прекращения физическим лицом деятельности в качестве индивидуального предпринимателя до конца расчетного периода указанные плательщики страховых

взносов обязаны до дня подачи в регистрирующий орган заявления о государственной регистрации юридического лица в связи с его ликвидацией либо заявления о государственной регистрации прекращения физическим лицом деятельности в качестве индивидуального предпринимателя соответственно представить в орган контроля за уплатой страховых взносов расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам за период с начала расчетного периода по день представления указанного расчета включительно.

Разница между суммой страховых взносов, подлежащей уплате в соответствии с указанным расчетом, и суммами страховых взносов, уплаченными плательщиками страховых взносов с начала расчетного периода, подлежит уплате в течение 15 календарных дней со дня подачи такого расчета или возврату плательщику страховых взносов.

Порядок и сроки уплаты страховых взносов плательщиками страховых взносов, не производящими выплат и иных вознаграждений физическим лицам

Указанные плательщики уплачивают соответствующие страховые взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации и фонды обязательного медицинского страхования в размере, определяемом исходя из стоимости страхового года.

Стоимость страхового года определяется как произведение установленного на начало финансового года минимального размера оплаты труда, установленного, и тарифа страховых взносов в соответствующий государственный внебюджетный фонд, увеличенное в 12 раз.

Если плательщики страховых взносов начинают осуществлять деятельность после начала очередного расчетного периода, размер страховых взносов, подлежащих уплате ими за этот расчетный период, определяется исходя из стоимости страхового года пропорционально количеству календарных месяцев начиная с календарного месяца начала деятельности. За неполный месяц деятельности размер страховых взносов определяется пропорционально количеству календарных дней этого месяца.

Календарным месяцем начала деятельности признается:
- для индивидуального предпринимателя – календарный месяц, в котором произведена его государственная регистрация в качестве индивидуального предпринимателя;
- для адвоката – календарный месяц, в котором ему выдано удостоверение адвоката;
- для нотариуса, занимающегося частной практикой – календарный месяц, в котором он наделен полномочиями нотариуса.

Если плательщики страховых взносов прекращают осуществлять деятельность после начала очередного расчетного периода, размер страховых взносов, подлежащих уплате ими за этот расчетный период, определяется исходя из стоимости страхового года пропорционально количеству календарных месяцев по месяц, в котором утратила силу государственная регистрация физического лица в качестве индивидуального предпринимателя, прекращен либо приостановлен статус адвоката, прекращены полномочия нотариуса, занимающегося частной практикой. За неполный месяц деятельности размер страховых взносов определяется пропорционально количеству календарных дней этого месяца по дату государственной регистрации прекращения физическим лицом деятельности в качестве индивидуального предпринимателя, прекращения либо приостановления статуса адвоката, прекращения полномочий нотариуса, занимающегося частной практикой, включительно.

Указанные плательщики страховых взносов не исчисляют и не уплачивают страховых взносов по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в Фонд социального страхования РФ, однако они вправе добровольно вступить в правоотношения по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и уплачивать за себя страховые взносы по указанному виду обязательного социального страхования в Фонд социального страхования РФ.

Тема 9. «Статистическая отчетность»

1. **Понятие статистической отчетности**

2. Состав статистической отчетности

1. Понятие статистической отчетности

Отчетность любой организации делится на 3 вида: бухгалтерскую, статистическую и оперативную.

И если бухгалтерская отчетность составляется по данным бухгалтерского учета, то статистическая отчетность составляется по данным статистического, бухгалтерского и оперативного учета и отражает сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности организации как в натуральном, так и стоимостном выражении.

Другими словами, отчетность представляет совокупность отчетных документов (отчетов, форм), содержащих систему показателей, которые характеризуют результаты функционирования предприятий и организаций за определенный (отчетный) период.

Статистическое наблюдение - это массовое, планомерное, научно организованное наблюдение за явлениями социальной и экономической жизни, которое заключается в регистрации отобранных признаков у каждой единицы совокупности.

Статистическое наблюдение проводится органами государственной статистики, научно-исследовательскими институтами, экономическими службами банков, бирж, фирм.

Процесс проведения статистического наблюдения включает следующие этапы:

1) подготовка наблюдения;

2) проведение массового сбора данных;

3) подготовка данных к автоматизированной работе;

4) разработка предложений по совершенствованию стат. наблюдения.

Первый этап включает:

- определение цели и объекта наблюдения, состава признаков, подлежащих регистрации;

- разработку документов для сбора данных;

- выбор отчетной единицы, методов и средств получения данных и т.п.

Второй этап включает работы по заполнению статистических формуляров.

На *третьем этапе* собранные данные подвергаются арифметическому и логическому контролю.

На *четвертом этапе* производится:

- анализ причин, которые привели к неверному заполнению стат. бланков;

- разработка предложений по совершенствованию наблюдения.

Статистическое наблюдение осуществляется в 2-х формах:

1) путем предоставления отчетности;

2) путем проведения специально организованных стат. наблюдений.

Отчетность - это организованная форма статистического наблюдения, при которой сведения поступают в виде обязательных отчетов в определенные сроки и по утвержденным формам. Отчетность как форма статистического наблюдения основана на первичном учете и является его обобщением.

Первичный учет представляет собой регистрацию различных фактов (событий, процессов и т.п.), производимых по мере их свершения и, как правило, на первичном документе.

Руководство статистической отчетностью и ее организация возложены на органы государственной статистики. Все формы статистической отчетности утверждают органы государственной статистики. Представление отчетности по неутвержденным формам рассматривается как нарушение отчетной дисциплины, за что руководители предприятий и ведомств несут ответственность.

Перечень отчетности является списком форм отчетности с указанием их важнейших реквизитов.

Программа отчетности - система показателей деятельности торгового предприятия.

По своему содержанию формы отчетности бывают типовыми (общими) и специализированными.

Общая отчетность - это отчетность, содержащая одни и те же данные для определенной отрасли народного хозяйства и для предприятий (учреждений и т.п.) всего народного хозяйства.

В *специализированной отчетности* содержатся специфические показатели отдельных отраслей промышленности, сельского хозяйства и т.п.

По периоду времени, за который представляется отчетность, по его длительности различают отчетность текущую и годовую. Если сведения представляются за год, то такую отчетность называют *годовой.* Отчетность же за все другие периоды в пределах менее года, соответственно квартальная, месячная, недельная и т.п., называется *текущей.*

По способу представления различают отчетность *срочную,* когда все сведения представляются по телетайпу, телеграфу, и *почтовую.*

В практике коммерческой работы *отчетность подразделяется* на:

1) общегосударственную - предоставляется как в вышестоящую организацию, так и в соответствующие органы гос. статистики;

2) внутриведомственную - которая представляется только в вышестоящие органы торговли;

3) текущую - представляемую в течение года;

4) годовую - наиболее полную по составу отображаемых показателей.

Специально организованное статистическое наблюдение - представляет собой сбор сведений посредством переписей, единовременных учетов и обследований. *Например: перепись населения, перепись оборудования, остатков материалов и т.д.*

Виды статистического наблюдения различаются по времени регистрации данных и по степени охвата единиц исследуемой совокупности.

По времени регистрации данных различают:

- непрерывное (текущее) наблюдение;
- прерывное (периодическое) наблюдение.

Прерывное наблюдение подразделяется на:

- периодическое;
- единовременное.

Текущим (непрерывным) является такое наблюдение, которое ведется систематически. При этом регистрация фактов производится по мере их свершения. (Например, регистрация актов гражданского состояния). При текущем наблюдении нельзя допускать значительного разрыва между моментом возникновения факта и моментом его регистрации.

Прерывным (периодическим) называют наблюдение, которое повторяется через определенные промежутки времени. (Например, ежегодные переписи скота, проводимые по состоянию на 1 января).

Единовременное (разовое) наблюдение проводится по мере надобности, время от времени, без соблюдения строгой периодичности или вообще единожды. (Например, изучение мнений покупателей о качестве товаров).

По степени охвата различают:

- сплошное
- несплошное стат. наблюдение.

Сплошным называют такое наблюдение, при котором обследованию подвергаются все без исключения единицы изучаемой совокупности. (Например, Всесоюзная перепись населения). Путем сплошного наблюдения осуществляется получение отчетности от предприятий и учреждений.

Несплошным называют такое наблюдение, при котором обследованию подвергаются заранее установленные единицы стат. совокупности. *(Например, изучение торговых оборотов и цен на городских рынках).* Основное преимущество: данный вид наблюдений повышает оперативность стат. материала.

В зависимости *от задачи исследования и характера* объекта *несплошное* наблюдение может быть:

- выборочным;
- методом основного массива;
- монографическим.

Выборочным называется наблюдение, при котором характеристика всей совокупности фактов дается по некоторой их части, отобранной в случайном порядке. Оно широко применяется в различных отраслях народного хозяйства: в промышленности - для контроля качества продукции; в торговле - для изучения спроса населения и т.д.

Метод основного массива состоит в том, что обследованию подвергается та часть единиц совокупности, у которой величина изучаемого признака является преобладающей во всем объеме. *(Так, организовано наблюдение за работой городских рынков. Из всех городов для наблюдения 308 городов - наиболее крупные промышленные и культурные центры, в которых проживает свыше 50% всего городского населения. Оборот рынков в этих городах составляет свыше 60% всего товарооборота рыночной торговли).*

Монографическое обследование - это детальное, глубокое изучение и описание отдельных, характерных в каком-либо отношении единиц совокупности. Оно проводится с целью выявления имеющихся или намечающихся тенденций в развитии данного явления.

Способы стат. наблюдения.

Стат. информация может быть получена различными способами, важнейшими из которых являются:

- непосредственное наблюдение;
- документальный учет;
- опрос.

Непосредственным является такое наблюдение, при котором сами регистраторы путем замера, взвешивания или подсчета устанавливают факт, подлежащий регистрации, и на этом основании производят записи в формулярах наблюдения. *(Например, при переписи оборудования сведения заносятся в формуляр на основе личного осмотра машин и т. д.)*

Документальный способ наблюдения основан на использовании в качестве источника стат. информации различного рода документов учетного характера.

Опрос - это способ наблюдения, при котором ответы на изучаемые вопросы записываются со слов опрашиваемого.

В статистике применяют следующие виды опросов: устный (экспедиционный); саморегистрации; корреспондентский; анкетный; явочный.

При *устном опросе* специально подготовленные работники (счетчики, регистраторы) получают необходимую информацию на основе опроса соответствующих лиц и сами фиксируют ответы в формуляре наблюдения.

При *саморегистрации* формуляры заполняются сами респондентами, а счетчики раздают им бланки опросного листа, разъясняют правила их заполнения, а затем их собирают.

Корреспондентский способ состоит в том, что сведения в органы, ведущие наблюдения, сообщают их корреспонденты. Этот способ не требует больших затрат, но он не обеспечивает высокого качества материалов.

Анкетный способ предполагает сбор информации в виде анкет. Этот способ сбора информации используется при несплошном наблюдении и применяется в обследованиях,

где не требуется высокая точность. К нему прибегают при проведении социологических обследований.

Каждое стат. наблюдение проводится с конкретной целью.

Цель наблюдения - получение достоверной информации для выявления закономерностей развития явлений и процессов.

При организации наблюдения важно точно определить, что именно подлежит обследованию, т. е. установить объект наблюдения.

Объектом стат. наблюдения называется совокупность единиц изучаемого явления, о которых должны быть собраны стат. данные. *(Объектом наблюдения может быть совокупность физ. лиц (население страны, отдельного региона); юр. Лица (предприятия, банки ит.д.).*

Наряду с определением объекта стат. наблюдения необходимо определить единицу совокупности, а также установить единицу наблюдения.

Единица наблюдения - это первичный элемент объекта статистического наблюдения, являющийся носителем признаков, подлежащих регистрации.

Единица совокупности - это та первичная ячейка, от которой должны быть получены необходимые стат. сведения. *Например, при проведении переписи торгового оборудования единицей наблюдения является торговое предприятие, а единицей совокупности - его оборудование.*

Основным вопросом стат. наблюдения является его *программа,* под которой понимают перечень показателей, подлежащих изучению.

Обычно программа оформляется в виде документа, называемого статистическим формуляром. *Статистический формуляр* - это документ единого образца, содержащий программу и результаты наблюдения.

Различают 2 вида носителей информации: индивидуальные и списочные формуляры.

Индивидуальный формуляр содержит сведения об одной единице совокупности. *В списочном формуляре* содержатся данные по нескольким единицам совокупности. *К статистическим формулярам составляется инструкция.*

Инструкцией называют совокупность разъяснений и указаний, главным образом по программе статистического наблюдения.

Формуляр и инструкция по его заполнению составляют *инструментарий статистического наблюдения.*

В целях успешного проведения стат. наблюдения разрабатывается организационный план.

Организационный план - это основной документ, отражающий важнейшие вопросы организации и проведения намеченных мероприятий. В нем указывается: органы наблюдения, время, сроки наблюдения, а также подготовительные работы к наблюдению.

При организации статистического наблюдения должен быть решен вопрос о времени проведения наблюдения, включая выбор сезона наблюдения, установление периода и критического момента.

Сезон (время года) для наблюдения нужно выбирать такой, в котором изучаемый объект пребывает в обычном для него состоянии. *(Например, перепись населения в нашей стране чаще всего проводится зимой, т. К. наблюдается наименьшее передвижение населения).*

Под *периодом (сроком)* проведения наблюдения понимается время начала и окончания сбора сведений.

Время наблюдения - это время, к которому относятся данные собранной информации.

Критической называют дату, по состоянию на которую сообщаются сведения.

Значительное место в организационном плане статистического наблюдения принадлежит проведению *подготовительных работ,* что подразумевает:

-составление списка отчетных единиц;

-подбор и подготовку кадров;

-подготовку статистического инструментария;

-пропаганду проводимых статистических работ средствами печати, радио, телевидения.

Все это способствует более успешному их проведению.

Расхождение между расчетным и действительным значениями изучаемых величин называется *ошибкой наблюдения.*

В зависимости от причин возникновения различают:

- ошибки регистрации;

- ошибки репрезентативности.

Ошибка регистрации - это отклонения между значением показателя, полученного в ходе статистического наблюдения, и фактическим, действительным его значением. Этот вид ошибок может быть и при сплошном, и при несплошном наблюдении.

Ошибки регистрации бывают - *случайные и систематические.*

Случайные ошибки - это результат действия различных факторов *(например, цифры переставлены местами, перепутаны графы при заполнении формуляра и т. п.).*

Систематические ошибки регистрации всегда имеют одинаковую тенденцию либо к увеличению, либо к уменьшению значения показателей по каждой единице совокупности. *Примером может служить округление возраста населения при проведении социологических опросов населения. Многие опрашиваемые, например, вместо* 48-49 *и* 51-52 *лет говорят, что им 50.*

Систематические ошибки характерны только для несплошного наблюдения. Причина их возникновения состоит в том, что отобранная и обследованная совокупность недостаточно точно воспроизводит (репрезентирует) всю исходную совокупность в целом.

Отклонение значения показателя обследованной совокупности от его величины по исходной совокупности называется *ошибкой репрезентативности.*

Они также бывают случайные и систематические.

Случайные ошибки возникают, если отобранная совокупность неполно воспроизводит всю совокупность в целом.

Систематические ошибки репрезентативности появляются вследствие нарушения принципов отбора единиц из исходной совокупности, которые должны быть подвергнуты наблюдению.

Чтобы избежать ошибок необходимо:

1) обеспечить качественное обучение персонала, который буде проводить наблюдение;

2) организовать специальные частичные или сплошные контрольные проверки правильности заполнения стат. формуляров;

3) провести логический и арифметический контроль полученных данных после окончания сбора информации.

Арифметический контроль основывается на использовании количественных связей между значениями различных показателей.

Логический контроль основывается на знании взаимосвязей между логическими показателями. *Например, человек в возрасте* 6 *лет не может иметь высшего образования.*

Обычно для исправления ошибок, выявленных в ходе логич. контроля, требуется повторно обратиться к источнику сведений.

2. Состав статистической отчетности

Территориальные органы Росстата определяют перечень форм статистической отчетности, необходимой для сдачи как субъектам малого предпринимательства, так и остальным организациям.

Нарушение должностным лицом, ответственным за представление статистической информации, необходимой для проведения государственных статистических наблюдений, порядка ее представления, а равно представление недостоверной статистической информации влечет наложение административного штрафа.

Формы статистической отчетности:

- Сведения о затратах на производство и продажу продукции (товаров, работ, услуг)
- Сведения об основных показателях деятельности малого предприятия
- Основные сведения о деятельности организации. Форма П-5 (м)
- Сведения о производстве и отгрузке товаров и услуг по видам экономической деятельности
- Сведения о производстве и отгрузке товаров и услуг. Форма П-1
- Сведения о производстве и отпуске электро- и теплоэнергии
- Сведения о производстве военной (оборонной) продукции
- Сведения об объеме платных услуг населению по видам
- Сведения об инвестициях. Форма П-2
- Сведения об инвестиционной деятельности. Форма П-2 (инвест)
- Сведения о просроченной задолженности по заработной плате. Форма 3-Ф
- Сведения об использовании денежных средств. Форма 12-Ф
- Сведения о финансовом состоянии организации. Форма П-3
- Сведения о численности, заработной плате и движении работников. Форма П-4
- Сведения о неполной занятости и движении работников. Форма П-4 (НЗ)
- Сведения о деятельности коллективного средства размещения. Форма 1-КСР
- Сведения об автотранспорте и о протяженности ведомственных и частных автодорог
- Сведения о численности и заработной плате работников
- Сведения о численности и потребности организаций в работниках по профессиональным группам
- Сведения о вводе в эксплуатацию зданий и сооружений. Форма С-1
- Сведения о коллективных трудовых спорах. Форма 1-КТС (срочная)
- Сведения о деятельности индивидуального предпринимателя. Форма 1-ИП (мес)
- Сведения об основных показателях деятельности микропредприятия
- Сведения об основных показателях деятельности малого предприятия
- Сведения о производстве продукции малым предприятием. Форма ПМ-пром
- Сведения об обороте торговли малого предприятия. Форма ПМ-торг
- Сведения о деятельности индивидуального предпринимателя в розничной торговле
- Сведения о распределении численности работников по размерам заработной платы. Форма 1
- Сведения о продаже товаров в организациях оптовой и розничной торговли
- Сведения о продаже и запасах товаров малого предприятия розничной торговли
- Сведения о вывозе потребительских товаров. Форма 3-СБ (вывоз)
- Учет объема розничной продажи алкогольной продукции
- Сведения об объеме платных услуг населению
- Сведения о продаже и запасах автомобильного бензина
- Сведения о работе пассажирского автомобильного транспорта. Форма 1-автотранс (срочная)
- Сведения о производстве нефтепродуктов. Форма 1-автобензин
- Сведения о запасах топлива. Форма 4-запасы (срочная)
- Сведения об отгрузке нефтепродуктов потребителям. Форма 1-нефтепродукт (срочная)
- Сведения о магистральном нефтепроводном транспорте. Форма 2-ТР (труб) срочная
- Сведения о продаже алкогольной продукции и пива
- Сведения о производстве и отгрузке этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной продукции и розливе алкогольной продукции. Форма 1-алкоголь
- Сведения об организации, оказывающей услуги по медицинской помощи населению

- Обследование конъюнктуры и деловой активности в розничной торговле
- Обследование конъюнктуры и деловой активности в оптовой торговле
- Сведения о травматизме на производстве и профессиональных заболеваниях
- Сведения об уровне цен на рынке жилья. Форма 1-РЖ
- Сведения о выполнении научных исследований и разработок. Форма 2-наука
- Сведения об инновационной деятельности организации. Форма 4-инновация
- Сведения о приостановке (забастовке) и возобновлении работы трудовых коллективов. Форма 1-ПР
- Сведения о производстве продукции животноводства и поголовье скота. Форма 3-фермер
- Сведения о производстве и отгрузке сельскохозяйственной продукции. Форма П-1 (СХ)
- Сведения об авиаработах. Форма 10-ГА (срочная)
- Сведения о работе метрополитенов, трамвайного и троллейбусного транспорта. Форма 65-ЭТР (срочная)
- Сведения об экспорте (импорте) рыбы, рыбопродуктов и морепродуктов. Форма 8-ВЭС-рыба (срочная)
- Сведения о перевозочной деятельности на внутреннем водном транспорте. Форма 1-ТР (вод)
- Сведения о перевозочной и погрузочно-разгрузочной деятельности на морском транспорте. Форма 1-ТР (мор)
- Сведения об экспорте (импорте) бункерного топлива. Форма 8-ВЭС-бункер
- Сведения о погрузочно-разгрузочной деятельности на морском транспорте. Форма МП-1

Рассмотрим содержание основных форм статистической отчетности.

Форма П-1. Сведения о производстве и отгрузке товаров и услуг

Форму федерального статистического наблюдения № П-1 «Сведения о производстве и отгрузке товаров и услуг» предоставляют все юридические лица, являющиеся коммерческими организациями, а также некоммерческие организации всех форм собственности, осуществляющие производство товаров и услуг для реализации другим юридическим и физическим лицам (кроме субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций, а также юридических лиц, средняя численность работников которых не превышает 15 человек, включая работающих по совместительству и договорам гражданско-правового характера, не являющихся субъектами малого предпринимательства).

Юридические лица предоставляют указанную форму федерального статистического наблюдения в территориальный орган Росстата по месту своего нахождения.

При наличии у юридического лица обособленных подразделений настоящая форма заполняется как по каждому обособленному подразделению, так и по юридическому лицу без этих обособленных подразделений.

Заполненные формы предоставляются юридическим лицом в территориальные органы Росстата по месту нахождения соответствующего обособленного подразделения (по обособленному подразделению) и по месту нахождения юридического лица (без обособленных подразделений) в установленные сроки. В случае, когда юридическое лицо (его обособленное подразделение) не осуществляет деятельность по месту своего нахождения, форма предоставляется по месту фактического осуществления им деятельности.

Руководитель юридического лица назначает должностных лиц, уполномоченных предоставлять статистическую информацию от имени юридического лица (в том числе в обособленных подразделениях).

Временно не работающие организации, на которых в течение части отчетного периода имели место производство товаров и услуг форму федерального статистического

наблюдения предоставляют на общих основаниях с указанием, с какого времени они не работают.

В адресной части формы указывается полное наименование отчитывающейся организации в соответствии с учредительными документами, зарегистрированными в установленном порядке, а затем в скобках – краткое наименование. По строке «Почтовый адрес» указывается наименование субъекта Российской Федерации, юридический адрес с почтовым индексом; если фактический адрес не совпадает с юридическим, то указывается также фактический почтовый адрес. Юридическое лицо проставляет в кодовой части формы код Общероссийского классификатора предприятий и организаций (ОКПО) на основании Уведомления о присвоении кода ОКПО, направляемого (выдаваемого) организациям территориальными органами Росстата.

Данные за соответствующий период прошлого года, приведенные в форме федерального статистического наблюдения за отчетный период, должны совпадать с данными формы, предоставленной за этот же период в прошлом году, кроме случаев реорганизации юридического лица, изменения методологии формирования показателей или уточнения данных за прошлый год. Все случаи расхождения данных за одни и те же периоды, но приведенные в разных формах, должны быть объяснены в пояснении к форме.

Если в отчетном году имела место реорганизация, изменение структуры юридического лица или изменение методологии, то в форме федерального статистического наблюдения данные за отчетный период, а также за соответствующий период прошлого года приводятся исходя из новой структуры юридического лица или методологии, принятой в отчетном периоде.

По **форме № П-1** юридические лица, не являющиеся субъектами малого предпринимательства, средняя численность работников которых превышает 15 человек (включая работающих по договорам гражданско-правового характера и совместительству), ежемесячно представляют сведения по разделам 1 (кроме строк 03, 04, 05), 2, 3, 4 за отчетный месяц, предыдущий месяц и соответствующий месяц прошлого года, по разделу 5 – за отчетный месяц; ежеквартально – по строкам 03, 04, 05 раздела 1 – по состоянию на конец отчетного периода и соответствующего периода прошлого года.

Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не являющиеся субъектами малого предпринимательства, предоставляют форму №П-1 на общих основаниях.

Форма П-2. Сведения об инвестициях

Сведения по форме федерального статистического наблюдения N П-2 "Сведения об инвестициях" предоставляют все юридические лица, являющиеся коммерческими организациями, а также некоммерческие организации всех форм собственности, осуществляющие все виды экономической деятельности (кроме субъектов малого предпринимательства), средняя численность работников которых превышает 15 человек, включая работающих по совместительству и договорам гражданско-правового характера.

Инвестиции представляют собой денежные средства, ценные бумаги, иное имущество, в том числе имущественные права, иные права, имеющие денежную оценку, вкладываемые в объекты предпринимательской и (или) иной деятельности в целях получения прибыли и (или) достижения иного полезного эффекта.

Инвестиции подразделяются на финансовые вложения и инвестиции в нефинансовые активы.

Раздел 1. Финансовые вложения

К финансовым вложениям организации относятся: государственные и муниципальные ценные бумаги, ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя); вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ); предоставленные другим организациям

займы, депозитные вклады в кредитных организациях, дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, вклады организации-товарища по договору простого товарищества и пр.

К финансовым вложениям организации не относятся:

- собственные акции, выкупленные акционерным обществом у акционеров для последующей перепродажи или аннулирования;
- векселя, выданные организацией-векселедателем организации-продавцу при расчетах за проданные товары, продукцию, выполненные работы, оказанные услуги;
- вложения организации в недвижимое и иное имущество, имеющее материально-вещественную форму, предоставляемые организацией за плату во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода;
- драгоценные металлы, ювелирные изделия, произведения искусства и иные аналогичные ценности, приобретенные не для осуществления обычных видов деятельности.

По строкам 010 - 130 раздела 1 указываются финансовые вложения, осуществленные данным юридическим лицом.

По строкам 140 - 150 указываются финансовые вложения в данное юридическое лицо (отчитывающуюся организацию): кредиты; займы, привлеченные путем выпуска и размещения ценных бумаг (акций, облигаций, векселей). При этом в зависимости от срока погашения займов и кредитов, полученных данным юридическим лицом, они распределяются на долгосрочные (на срок более одного года) и краткосрочные (на срок не более одного года). Акции, выпущенные данным юридическим лицом (включая эмиссионный доход, зачисленный в добавочный капитал), а также вложения в уставный (складочный) капитал данного юридического лица отражаются по строке 140 как долгосрочные финансовые вложения.

Раздел 2. Инвестиции в нефинансовые активы, осуществленные данным предприятием

В разделе 2 отражаются инвестиции в нефинансовые активы - основной капитал, объекты природопользования, землю, нематериальные и другие внеоборотные активы, научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы.

В разделе 2 в графах 1 и 2 данные показываются в ценах отчетного периода, а в графах 3 и 4 - в ценах соответствующего периода прошлого года: в графах 1 и 3 - за период с начала года нарастающим итогом, в графе 2 - за отчетный квартал, в графе 4 - за соответствующий квартал предыдущего года.

Если расчеты за выполненные работы (услуги) производились в иностранной валюте, то эти объемы пересчитываются в рубли по курсу, установленному Центральным банком Российской Федерации на момент выполнения работ (услуг). Расходы на покупку машин, оборудования, других основных средств, произведенные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по курсу, установленному на дату принятия грузовой таможенной декларации к таможенному оформлению, моменту перехода границы или после момента смены собственника (по условиям контракта).

Данные в графах 1 - 4 раздела 2 приводятся без налога на добавленную стоимость.

Раздел 3. Источники инвестиций

В разделе 3 приводится информация о распределении финансовых вложений и инвестиций в нефинансовые активы по источникам финансирования.

В графе 1 по источникам распределяются долгосрочные финансовые вложения, осуществленные юридическим лицом в отчетном периоде (в разделе 1 они были показаны в целом по строке 010 графе 1), в графе 2 - краткосрочные финансовые вложения (в разделе 1 - строка 070 графа 1), в графе 3 - инвестиции в основной капитал (в разделе 2 они показаны в целом по строке 201 графе 1), в графе 4 - затраты на приобретение основных средств, бывших в употреблении у других организаций и объектов незавершенного строительства (в разделе 2 - строка 230 графа 1), в графе 5 - другие

инвестиции (инвестиции в нематериальные активы, другие нефинансовые активы, затраты на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, отражаемые в разделе 2 по строкам 240, 250, 260 в графе 1).

Таким образом, следует учесть, что:

Строка 310 графа 1 + строка 320 графа 1 = строке 010 графе 1,

Строка 310 графа 2 + строка 320 графа 2 = строке 070 графе 1,

Строка 310 графа 3 + строка 320 графа 3 = строке 201 графе 1,

Строка 310 графа 4 + строка 320 графа 4 = строка 230 графа 1

Строка 310 графа 5 + строка 320 графа 5 = строка 240 графа 1 + строка 250 графа 1 + строка 260 графа 1

По строке 310 отражаются собственные средства юридических лиц, направленные на инвестирование (прибыль, амортизация на полное восстановление основных средств, средства резервных фондов, средства, выплачиваемые органами страхования в виде возмещения потерь от аварий, стихийных бедствий и т.д.). По графам 1, 2 к собственным средствам также относится прирост стоимости имущества в связи с переоценкой, по графам 3, 4 - затраты на формирование основного стада, осуществляемые за счет средств основной деятельности.

По строке 320 показываются привлеченные средства. Строка 320 равна сумме строк 330 + 340 + 350 + 360 + 370.

По строке 330 приводятся инвестиции, осуществляемые за счет кредитов банков. По строке 340 показываются инвестиции, осуществляемые за счет заемных средств других организаций (кроме банков). По строке 350 отражаются инвестиции, осуществляемые за счет средств бюджетов всех уровней: федерального, субъектов федерации, местных (включая средства целевых бюджетных фондов). По строке 360 показываются инвестиции, осуществляемые за счет средств внебюджетных фондов (пенсионного фонда Российской Федерации, фонда социального страхования Российской Федерации, фондов обязательного медицинского страхования). По строке 370 отражаются инвестиции, осуществляемые за счет прочих, не перечисленных по строкам 330 - 360 привлеченных источников инвестиций.

По строке 375 справочно выделяются привлеченные застройщиком средства населения на строительство жилых домов и квартир в многоквартирных жилых домах.

Форма П-3. Сведения о финансовом состоянии организации

Указания по заполнению формы федерального статистического наблюдения. Утверждены приказом Росстата от 16.07.2009 № 139.

Форму федерального статистического наблюдения № П-3 «Сведения о финансовом состоянии организации» предоставляют все юридические лица (кроме субъектов малого предпринимательства, бюджетных организаций, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций), средняя численность работников которых превышает 15 человек, включая работающих по совместительству и договорам гражданско-правового характера.

Юридическое лицо заполняет настоящую форму и предоставляет ее в территориальный орган Росстата по месту своего нахождения.

При наличии у юридического лица обособленных подразделений, выделенных на отдельный баланс и ведущих учет доходов и расходов в полном объеме, настоящая форма заполняется как по каждому такому обособленному подразделению, так и по юридическому лицу с исключением данных таких обособленных подразделений.

Заполненные формы предоставляются юридическим лицом в территориальные органы Росстата по месту нахождения соответствующего обособленного подразделения (по обособленному подразделению) и по месту нахождения юридического лица (без обособленных подразделений).

Руководитель юридического лица назначает должностных лиц, уполномоченных предоставлять статистическую информацию от имени юридического лица.

В адресной части указывается полное наименование отчитывающейся организации в соответствии с учредительными документами, зарегистрированными в установленном порядке, а затем в скобках – краткое наименование. На бланке формы, содержащей сведения по обособленному подразделению юридического лица, указывается наименование обособленного подразделения и юридического лица, к которому оно относится.

По строке «Почтовый адрес» указывается наименование субъекта Российской Федерации, юридический адрес с почтовым индексом; если фактический адрес не совпадает с юридическим, то указывается также фактический почтовый адрес. Для обособленных подразделения, не имеющих юридического адреса, указывается почтовый адрес с почтовым индексом.

Юридическое лицо проставляет в кодовой части формы код Общероссийского классификатора предприятий и организаций (ОКПО) на основании Уведомления о присвоении кода ОКПО, направляемого (выдаваемого) организациям территориальными органами Росстата.

По территориально-обособленным подразделениям юридического лица указывается идентификационный номер, который устанавливается территориальным органом Росстата по месту расположения территориально-обособленного подразделения.

Форма П-4. Сведения о численности, заработной плате и движении работников

Форму N П-4 Сведения о численности, заработной плате и движении работников сдают организации, не являющиеся субъектами малого предпринимательства, средняя численность работников которых превышает 15 человек (включая работающих по договорам гражданско-правового характера и совместительству), сведения о численности и заработной плате заполняют за отчетный месяц. Организации, не являющиеся субъектами малого предпринимательства, средняя численность работников которых не превышает 15 человек (включая работающих по договорам гражданско-правового характера и совместительству), указанные сведения заполняют ежеквартально - за период с начала года, а разделы 2 и 3 формы - за год.

Если организации в отчетном периоде не начисляли заработную плату и другие выплаты, то сведения по форме N П-4 предоставляются без заполнения этих данных.

В разделе 1 **формы N П-4** сведения приводятся в целом по организации и по фактическим видам экономической деятельности, в разделах 2 и 3 приводятся сведения по работникам в целом по организации, кроме органов управления (см. п. 95.10 и 95.11).

В случае необходимости уточнения данных за январь - декабрь отчетного года, предоставленных организацией ранее в территориальный орган Росстата, следует не позднее 15 февраля следующего за отчетным года направить в установленном порядке (отдельным письмом) соответствующие изменения в территориальный орган Росстата для формирования окончательных итогов по численности и заработной плате работников.

Форма утверждена приказом от 18 августа 2008 г>. N 193. Об утверждении форм федерального статистического наблюдения для организации статистического наблюдения за численностью, оплатой и условиями труда работников, деятельностью, осуществляемой в сфере науки на 2009 год

Форма П-5(м). Основные сведения о деятельности организации

Форму федерального статистического наблюдения N П-5(м) "Основные сведения о деятельности организации" предоставляют все юридические лица, являющиеся коммерческими организациями, а также некоммерческие организации всех форм собственности, осуществляющие производство товаров и услуг для реализации другим юридическим и физическим лицам, организации-заказчики, осуществляющие инвестиционную деятельность, средняя численность работников которых не превышает 15 человек, включая работающих по совместительству и договорам гражданско-правового характера.

Организациям, перешедшим на упрощенную систему налогообложения, в графе "Наименование отчитывающейся организации" после наименования организации необходимо указывать: "упрощенная система налогообложения".

Раздел 1. Общие экономические показатели

По строке 01 раздела 1 формы N П-5(м) отражается объем отгруженных или отпущенных в порядке продажи, а также прямого обмена (по договору мены) всех товаров собственного производства, выполненных работ и оказанных услуг собственными силами в фактических отпускных (продажных) ценах (без НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей), включая суммы возмещения из бюджетов всех уровней на покрытие льгот, предоставляемых отдельным категориям граждан в соответствии с законодательством Российской Федерации.

По строке 02 отражается стоимость проданных товаров, приобретенных на стороне для перепродажи (их приобретение отражалось в бухгалтерском учете на Дебете счета 41) (изделия, материалы, продукты, приобретаемые специально для продажи, или готовые изделия, предназначенные для комплектации, стоимость которых не включается в себестоимость проданной продукции, а подлежит возмещению покупателями отдельно).

По строке 03 графы 1 показывается объем прибыли (убытка) до налогообложения, полученный организацией за отчетный период, т.е. конечный финансовый результат, выявленный на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации. Складывается из суммы финансового результата от продажи товаров, продукции, работ и услуг, основных средств, иного имущества, а также прочих доходов, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям. Строка 03 графа 1 соответствует показателю "Прибыль (убыток) до налогообложения за отчетный период" ф. N 2 "Отчет о финансовых результатах".

По строке 03 графы 2 отражаются сведения о прибыли (убытке) до налогообложения за соответствующий период предыдущего года. Данные приводятся в соответствии с учетной политикой, принятой в текущем отчетном периоде, но без пересчета в цены отчетного года, т.е. в ценах, действовавших в соответствующем периоде предыдущего года. Строка 03 графа 2 соответствует показателю "Прибыль (убыток) до налогообложения за аналогичный период предыдущего года" формы N 2 "Отчет о финансовых результатах".

Данные по счетам бухгалтерского учета расчетов организации с другими организациями и гражданами в отчетности приводятся в развернутом виде: по счетам аналитического учета, по которым имеется дебетовое сальдо, - в составе дебиторской задолженности, по которым имеется кредитовое сальдо, - в составе кредиторской задолженности.

По строке 04 отражается дебиторская задолженность данной организации, по строке 05 - в том числе просроченная, т.е. задолженность, не погашенная в сроки, установленные договором.

По строкам 04, 05 графы 1 (на конец отчетного периода) и графы 2 (на конец соответствующего периода прошлого года) показывается задолженность по расчетам с покупателями и заказчиками за товары, работы и услуги; задолженность по расчетам с прочими дебиторами, включающая в себя задолженность финансовых и налоговых органов (в том числе по переплате по налогам, сборам и прочим платежам в бюджет) и др.. Для заполнения этой строки используют аналитические данные к счетам бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации раздела 6 "Расчеты", кроме счетов 66, 67.

Строки 04 и 05 соответствуют сумме строк 230 и 240 по графе 4 формы N 1 "Бухгалтерский баланс".

По строке 06 отражается задолженность покупателей и заказчиков за отгруженные товары, выполненные работы и оказанные услуги, по которым признаны доходы в установленном порядке, в том числе задолженность по расчетам с покупателями и

заказчиками за товары, выполненные работы и оказанные услуги, обеспеченная полученными векселями и др. (счета 62, 76, 63), по строке 07 - в том числе просроченная. Строки 06 и 07 соответствуют сумме показателей, характеризующих задолженность покупателей и заказчиков, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты и в течение 12 месяцев после отчетной даты, предусмотренных в разделе II в графе 4 формы N 1 "Бухгалтерский баланс".

По строкам 08 - 13 по графе 1 отражается кредиторская задолженность данной организации за период с начала года, по графе 2 - задолженность за соответствующий период с начала прошлого года.

По строке 08 показывается задолженность по расчетам с поставщиками и подрядчиками за поступившие материальные ценности, выполненные работы и оказанные услуги, задолженность с рабочими и служащими по оплате труда, представляющую собой начисленные, но не выплаченные суммы оплаты труда; задолженность по отчислениям на государственное социальное страхование и др..

Для заполнения этих строк используют аналитические данные к счетам раздела 6 "Расчеты", кроме счетов 66, 67. Строки 08 и 09 соответствуют сумме строк 520, 620, 630 по графе 4 формы N 1 "Бухгалтерский баланс".

По строке 10 показывается задолженность организации поставщикам и подрядчикам за поступившие материальные ценности, выполненные работы и оказанные услуги, в том числе обеспеченная векселями выданными); по строке 11 - просроченная. По строкам 10 и 11 отражается также задолженность поставщикам по неотфактурованным поставкам (счета 60, 76). Строка 10 графа 1 соответствует показателю "Задолженность поставщикам и подрядчикам", предусмотренному в разделе V в графе 4 формы N 1 "Бухгалтерский баланс".

По строке 12 указывается задолженность организации по всем видам платежей в бюджет; по строке 13 - просроченная. Строки 12 и 13 соответствуют показателю "Задолженность по налогам и сборам", предусмотренному в разделе V в графе 4 формы N 1 "Бухгалтерский баланс".

По строке 14 показывается выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ и оказанием услуг, осуществлением хозяйственных операций, являющиеся доходами от обычных видов деятельности. В графе 1 отражаются данные за отчетный период, в графе 2 - за соответствующий период предыдущего года.

По строке 15 гр. 1 отражаются затраты на производство проданных товаров, продукции, работ, услуг за отчетный период (гр. 2 - за соответствующий период предыдущего года).

По строке 16 показываются общепроизводственные расходы, расходы, связанные со сбытом продукции, а также издержки обращения. В графе 1 отражаются данные за отчетный период, в графе 2 - за соответствующий период предыдущего года. Строка 16 соответствует сумме показателей "Коммерческие расходы", "Управленческие расходы" формы N 2 "Отчет о финансовых результатах".

Строки с 03 по 15 заполняются только теми организациями, которые выбрали в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.

Организации, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, показывают:

По строке 03 графе 01 - объем прибыли (убытка) до налогообложения за отчетный период. Объем прибыли (убытка) до налогообложения за отчетный период рассчитывается, как разница между доходами организации, учитываемыми при исчислении налоговой базы, и расходами, учитываемыми при исчислении налоговой базы за отчетный период. За отчетный период принимаются данные за I квартал, I полугодие, 9 месяцев и год.

По строке 03 графы 02 - объем прибыли (убытка) до налогообложения за соответствующий период предыдущего года.

Стр. 3 = стр. 14 - стр. 15 (гр. 1, 2).

По строкам 04 - 13 графе 1 - всю задолженность данной организации за период с начала года, по графе 2 - задолженность за соответствующий период с начала прошлого года.

По строке 14 - доходы, учитываемые при исчислении налоговой базы (раздел 1 "Доходы и расходы", итог за отчетный период по графе 4).

По строке 15 - расходы, учитываемые при исчислении налоговой базы (раздел 1 "Доходы и расходы", итог за отчетный период по графе 5).

Строку 16 организации, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, не заполняют.

По строкам 17 - 22 отражаются инвестиции в нефинансовые активы - основной капитал, объекты природопользования, землю, нематериальные и другие внеоборотные активы, научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы. Данные приводятся без налога на добавленную стоимость.

По строке 23 коммерческие организации (за исключением кредитных), выполняющие научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы собственными силами, или являющиеся по договору заказчиками указанных работ, отражают только те затраты на НИОКР, по которым получены результаты, подлежащие правовой охране, но не оформленные в установленном порядке, или по которым получены результаты, не подлежащие правовой охране в соответствии с нормами действующего законодательства.

По строке 24 показывается оборот розничной торговли. По строке 25 показывается оборот оптовой торговли. По строке 26 показывается оборот общественного питания. Строка 27 - показывается объем платных услуг населению.

Раздел 2. Перевозки грузов и грузооборот автомобильного транспорта

По строкам с 28 по 31 показываются данные о перевозках грузов и грузообороте, выполненном грузовым автотранспортом. Формирование данных показателей осуществляется аналогично заполнению соответствующих показателей Раздела 4 "Перевозки грузов и грузооборот автомобильного транспорта" формы N П-1.

Раздел 3. Производство и отгрузка по видам продукции и услуг

В свободных строках раздела 3 (по коду 60) приводится распределение объема платных услуг населению, учтенного по строке 27 в соответствии с приложением N 3-м. В графе А указывается наименование услуги (согласно приложению N 3-м), в графе Б проставляется код "60", означающий, что по данной строке приведены сведения об оказанных населению платных услугах, в графе В проставляется единица измерения - тыс. рублей, в графе Д - код услуги по Общероссийскому классификатору услуг населению (см. приложение N 3-м). В графе 1 приводятся сведения об объеме оказанных населению платных услуг за отчетный период. Графы Г, Е, 2 - 5 не заполняются.

Форма П-1 (СХ). Сведения о производстве и отгрузке сельскохозяйственной продукции

Форма П-1 (СХ) Сведения о производстве и отгрузке сельскохозяйственной продукции сдают в территориальный орган Росстата все юридические лица всех форм собственности, осуществляющие сельскохозяйственную деятельность (в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности (ОКВЭД) коды 01.1, 01.2, 01.3, 01.4), кроме субъектов малого предпринимательства и крестьянских (фермерских) хозяйств. Статистический отчет необходимо предоставлять с месячной периодичностью.

Форма П-1 (СХ) утверждена Приказом Росстата от 17.09.2010 N 319.

В адресной части формы указывается полное наименование отчитывающейся организации в соответствии с учредительными документами, зарегистрированными в установленном порядке, а затем в скобках - краткое наименование. На бланке формы, содержащей сведения по обособленному подразделению юридического лица, указывается

наименование обособленного подразделения и юридического лица, к которому оно относится.

По строке "Почтовый адрес" указывается наименование субъекта Российской Федерации, юридический адрес с почтовым индексом; если фактический адрес не совпадает с юридическим, то указывается также фактический почтовый адрес. Юридическое лицо проставляет в кодовой части формы код Общероссийского классификатора предприятий и организаций (ОКПО) на основании Уведомления о присвоении кода ОКПО, направляемого (выдаваемого) организациям территориальными органами Росстата.

При реорганизации или ликвидации юридического лица статистическая информация по форме N П-1(СХ) предоставляется за период деятельности в отчетном периоде до момента ликвидации (реорганизации).

Временно неработающие организации, которые в течение части отчетного периода осуществляли сельскохозяйственную деятельность, форму федерального статистического наблюдения предоставляют на общих основаниях с указанием, с какого времени они не работают.

В случае изменения структуры юридического лица в отчетном году в форме федерального статистического наблюдения данные за отчетный период текущего года приводятся исходя из новой структуры юридического лица.

Все показатели в форме заполняются в целых числах без десятичного знака.

Форма федерального статистического наблюдения N П-1(СХ) служит только для получения сводной статистической информации и не может быть предоставлена иным лицам.