

## **ВОПРОСЫ ФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ В СВЕТЕ НОВЫХ НОРМАТИВНЫХ ДОКУМЕНТОВ**

**Федоров К. В., Федорова Е. И.**

*ФГБОУ ВПО «Чувашский государственный университет им. И. Н. Ульянова», Чебоксары, Россия (428015, Чебоксары, Московский проспект, 15), e-mail: konstantin-fv@bk.ru*

Отражены основные изменения в бухгалтерской (финансовой) отчетности за последние три года с принятием новых нормативных документов. Дана оценка раскрываемой информации в отчетности для анализа финансового положения организации, принятия управленческих решений. Отмечено, что в настоящее время отчет о движении денежных средств законодательно приравнен по своей значимости к балансу и отчету о финансовых результатах. Информационной базой для анализа имущественного и финансового состояния организации являются данные как бухгалтерского баланса, так и пояснений к нему. В целом, информация для заинтересованных пользователей представлена в новой отчетности в совокупности более полно и за больший период времени. Вместе с тем растет обеспокоенность в профессиональном сообществе в связи с возрастанием объема информации, раскрываемой в отчетности. Одновременно, требуется корректировка отдельных форм отчетности, уточнение границ между капиталом и обязательствами. Негосударственные органы регулирования бухгалтерского учета должны принять самое активное участие в разработке стандартов по бухгалтерской отчетности.

Ключевые слова: бухгалтерская (финансовая) отчетность, изменения, детализация и раскрытие информации.

## **FORMATION OF ACCOUNTING ISSUES (FINANCIAL) STATEMENTS IN LIGHT OF NEW REGULATORY DOCUMENTS**

**Fedorov K. V., Fedorova E. I.**

*FGOBU VPO «Chuvash State University I. N. Ulyanov», Cheboksary, Russia (428015, Cheboksary, Moscow Avenue, 15), e-mail: konstantin-fv@bk.ru*

Reflect the major changes in the accounting (financial) statements for the last three years of the adoption of new regulations. The estimation of the information disclosed in the financial statements to analyze the company's financial position, management decision-making. It is noted that the current statement of cash legally equated in importance to the balance sheet and financial results. The information base for the analysis of the property and financial condition of the organization are the data as of the balance sheet, as well as explanations for it. In general, information is presented to users interested in the new set of statements in a more complete and for a longer period of time. However, there is growing concern in the professional community in connection with the increase of the volume of disclosures in the financial statements. At the same time, it takes some adjustment of the reporting forms to clarify the boundaries between equity and liabilities. Non-government agencies accounting regulation should take an active part in the development of standards for financial reporting.

Keywords: accounting (financial) statements, changes, details and information disclosure.

Согласно положению по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/1999), бухгалтерская отчетность – единая система данных об имущественном и финансовом положении предприятия и результатах его хозяйственной деятельности. Это свод взаимосвязанных показателей об итогах работы экономического субъекта за отчетный период, основной информационный источник для разных групп пользователей.

В соответствии со ст. 13 гл. 2 нового Федерального закона «О бухгалтерском учете» бухгалтерская (финансовая) отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое заинтересованным пользователям этой отчетности для принятия

обоснованных экономических решений [4]. Следовательно, отчет о движении денежных средств законодательно приравнен по своей значимости к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

В соответствии с приказом Министерства финансов Российской Федерации «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 02.07.2010 г. № 66н начиная с годовой отчетности за 2011 год действуют новые формы бухгалтерской финансовой отчетности. Формы отчетности утратили сокращенные названия «Форма № 1», «Форма № 2» и т. д. Произошли изменения в составе отчетности, а также каждого бланка бухгалтерской отчетности в отдельности.

1 января 2013 года вступил в силу новый Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, который принес для организаций очередные изменения как в бухгалтерском учете, так и финансовой отчетности. Среди них – изменение перечня экономических субъектов, в обязанности которых входит ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской отчетности, детализации и представления информации в отчетности, сокращение количества периодов представления бухгалтерской отчетности, использование упрощенных форм отчетности субъектами малого предпринимательства, регламентации бухгалтерской финансовой отчетности, порядка подписания и утверждения отчетности организации и др.

Изменения в отчетности были ожидаемыми. Развитие бухгалтерского учета и отчетности на среднесрочную перспективу имеет целью повышение качества формируемой в рамках бухгалтерского учета информации при одновременном снижении издержек и обеспечение доступа к ней всех заинтересованных пользователей.

Дадим сравнительную характеристику новых норм законодательно-правовых актов по формированию бухгалтерской отчетности в сравнении с прежними нормами и рассмотрим значение основных изменений в бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов для заинтересованных пользователей информации, оценки их финансово-хозяйственной деятельности, принятия оперативных и стратегических управленческих решений, координации деятельности.

Изменился порядок ведения бухгалтерского учета и представление финансовой отчетности организациями, применяющими упрощенную систему налогообложения (УСН).

Вести бухгалтерский финансовый учет и составлять финансовую отчетность в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» должны все организации независимо от системы налогообложения. Следовательно, начиная с 2013 года организации, применяющие УСН, также обязаны вести бухгалтерский учет и представлять бухгалтерскую финансовую отчетность. 2012 год был для них переходным периодом для восстановления учета за ряд лет

и обеспечения сопоставимости данных при составлении бухгалтерской отчетности. Не вести бухгалтерский учет и не сдавать финансовую отчетность по-прежнему могут только индивидуальные предприниматели и лица, занимающиеся частной практикой. Но они обязаны вести учет доходов и (или) расходов в соответствии с налоговым законодательством, а также учет кассовых операций.

Изменился состав и структура годовой бухгалтерской отчетности, а также содержание ряда показателей отдельных форм отчетности. При этом изменения коснулись всех форм отчетности. Некоторые из них носят преимущественно технический характер.

Так, у коммерческих организаций бухгалтерская отчетность включает в себя бухгалтерский баланс (форма 0710001), отчет о финансовых результатах (форма 0710002) и приложения к ним. В состав приложений входят следующие формы:

- отчет об изменении капитала (форма 0710003);
- отчет о движении денежных средств (форма 0710004);
- пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (форма 0710005);
- отчет о целевом использовании средств (форма 0710006).

Как видим, бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах по-прежнему остаются основными формами бухгалтерской отчетности. Начиная с отчетности за 2012 год, отчет о прибылях и убытках именуется отчетом о финансовых результатах, а отчет о целевом использовании полученных средств – отчетом о целевом использовании средств, что в большей степени соответствует их содержанию.

Данные в балансе как одной из основных форм бухгалтерской отчетности приводятся теперь за три периода: за отчетный год; за предыдущий год; за год, предшествующий предыдущему. Это позволяет видеть основные тенденции изменения приводимых в отчетности показателей, облегчает анализ выполнения бюджетов (планов), способствует осуществлению прогноза динамики отдельных показателей в долгосрочной перспективе.

Говоря о составе годовой бухгалтерской отчетности организаций, нельзя не отметить, что в состав новой годовой финансовой отчетности, начиная с отчетности за 2011 год, не входят пояснительная записка и аудиторское заключение.

Вопрос о детализации показателей по статьям и раскрытии отчетной информации, исходя из требований нормативных документов, обеспечения целостности данной информации, решается организацией самостоятельно и осуществляется непосредственно в самой форме отчетности или в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. Пояснения могут быть оформлены в тестовом и (или) табличном виде. Приведены образцы таблиц. Каждый фрагмент пояснений должен иметь свой порядковый номер (2.1; 2.2; 4.3 и т. д.). В балансе и отчете о финансовых результатах введена новая графа – «Пояснения», где

дается ссылка на номер пояснения для заинтересованных пользователей. Таким образом, форма отчетности Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах заменила собой Пояснительную записку и форму отчетности Приложение № 5. В результате основные формы отчетности стали компактнее, все расшифровки вынесены в пояснения (хотя могут даваться при необходимости и в самой форме отчетности).

В соответствии со ст. 20 гл. 3 Федерального закона «О бухгалтерском учете» для субъектов малого предпринимательства предусмотрено использование упрощенных способов ведения бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. В связи с этим в приказ Министерства финансов Российской Федерации № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» были внесены изменения, согласно которым малые предприятия могут составлять баланс и отчет о финансовых результатах по упрощенной форме – только по группам статей (без детализации показателей по статьям). Они вправе также не составлять приложения при условии, если все значимые показатели для пользователей бухгалтерской отчетности раскрыты в основных формах отчетности и позволяют сделать достоверную оценку имущественного и финансового положения предприятия и результатов его хозяйственной деятельности. Эти изменения весьма актуальны для малых предприятий, они упрощают ведение учета и составление отчетности.

Состав, формы отчетности и порядок формирования информации, раскрываемой в новых формах отчетности, регламентированы и обязательны для применения, в то время как прежние формы отчетности носили рекомендательный характер. Свободных строк в обновленных бланках отчетности больше нет. В графе «Код» приведены четырехзначные коды (ранее применялись трехзначные). С позиций проведения финансового анализа заинтересованными пользователями, использование стандартных таблиц при его проведении, обеспечения сопоставимости данных – это более экономически обоснованный вариант. Известно также, что экономичность отчетности достигается в частности путем унификации и стандартизации соответствующих форм отчетности не в ущерб качеству отчетных данных и их полноты.

Составление бухгалтерской отчетности в электронном виде и с электронной подписью недостаточно. Бухгалтерская (финансовая) отчетность считается составленной после подписания ее экземпляра на бумажном носителе руководителем экономического субъекта. Подпись главного бухгалтера теперь не требуется, достаточно подписи руководителя [5].

В новом законе №402-ФЗ процедуры представления и утверждения бухгалтерской (финансовой) отчетности между собой не увязаны [4]. В законе отсутствует требование представления уже утвержденной годовой бухгалтерской отчетности, что являлось на практике весьма трудно выполнимым. Так, годовое общее собрание акционеров

акционерных обществ проводится в сроки, установленные уставом, но не ранее чем через 2 месяца и не позднее чем через 6 месяцев после окончания финансового года. В случае обнаружения существенных ошибок в представленной отчетности организации могут теперь руководствоваться ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» [2].

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ не содержит перечня компаний, которые обязаны публиковать отчетность. Но в п. 9 ст. 13 данного закона (в ред. от 23 июля 2013 г. №251-ФЗ) есть ссылка на федеральные законы, которые определяют порядок и случаи опубликования и представления годовой бухгалтерской отчетности, которая подлежит обязательному аудиту, когда компании должны также публиковать и представлять полный текст аудиторского заключения. Аудиторское заключение является официальным документом проверяющей организации, и из состава форм отчетности оно исключено.

С 1 января 2013 года меняются сроки сдачи бухгалтерской отчетности. Все организации будут представлять бухгалтерскую отчетность за истекший отчетный период как в органы статистики, так и в налоговые органы, один раз в год. Периодичность представления отчетности в орган государственной статистики по месту государственной регистрации определена п. 1 ст. 18 Закона «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ. Отчетность сдается в течение 3 месяцев по окончании финансового года и представляет собой государственный информационный ресурс, доступный пользователям (за исключением случаев, когда такой доступ ограничен). Отчетность сдается на отчетную дату, то есть на последний календарный день отчетного периода (на 31 января отчетного года) [4]. Периодичность и срок представления отчетности в налоговый орган определена пп. 5 п. 1 ст. 23 НК РФ. Отчетность сдается организацией не позднее 3 месяцев (ранее «в течение 90 дней») после завершения отчетного года по месту своего нахождения. Безусловно, это значительно разгрузит как работников бухгалтерии, так и налоговых служб, уменьшатся траты на почтовые переводы.

Промежуточная отчетность (месячная, квартальная) должна также составляться по новым правилам. Однако она не сдается в органы статистики (с 2011 года) и налоговые органы (с 2013 года). Промежуточная отчетность составляется нарастающим итогом с начала отчетного года. Она нужна как внутренним, так и внешним ее пользователям. Она позволяет оценить текущее финансовое состояние, платежеспособность организации, выполнение поставленных задач и принять правильные своевременные управленческие решения. Промежуточная отчетность к тому же остается обязательной для управляющих компаний и инвестиционных акционерных фондов. Конкретные сроки для представления промежуточной отчетности в новом законе «О бухгалтерском учете» не определены, но

отмечено, что они могут быть установлены соответствующими нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета, локальными документами организации. В ст. 51 ПБУ 4/1999 «Бухгалтерская отчетность организации» (от 06.07.1999 г. №43н в ред. от 08.11.2010 г. №142н) нашло отражение, что организация должна сформировать промежуточную бухгалтерскую отчетность не позднее 30 дней по окончании отчетного периода (если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации). Консолидированную отчетность организации должны составлять согласно Федеральному закону от 27.07.2010 г. №208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности». Составлять ее обязаны кредитные и страховые компании, а также организации, чьи ценные бумаги допущены к торгам. Данные организации должны составлять консолидированную отчетность по правилам МСФО. При этом консолидированную отчетность организации должны составлять наряду с обычной. С принятием Приказа Министерства финансов Российской Федерации от 25.11.2011 г. №160н «О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации» решение данной задачи облегчается. Это будет способствовать расширению применения МСФО на практике, повышению доверия к финансовой отчетности компаний. Консолидированная отчетность призвана показывать имущественное и финансовое положение и результаты деятельности организации (группы компаний) в соответствии с требованиями рыночной экономики по правилам МСФО.

Отметим, что важной целью новых форм отчетности является – полное раскрытие информации в формах отчетности, повышение ее качества. У пользователей бухгалтерской отчетности должна быть ясность, каким образом получен тот или иной показатель. В целом, информация для заинтересованных пользователей представлена в отчетности в настоящее время в совокупности более полно и за больший период времени. Одновременно следует отметить, что растет беспокойство в профессиональном сообществе в связи с возрастанием объема информации, подлежащей раскрытию в отчетности.

Так как бухгалтерский баланс стал еще более свернутым, то без привлечения необходимых данных из формы Пояснения к отчетности многие показатели не рассчитать. Поэтому информационной базой для анализа имущественного и финансового состояния организаций, ее платежеспособности, финансовой устойчивости являются как данные баланса, так и пояснений к нему.

С момента принятия новых форм отчетности в Федеральный закон «О бухгалтерском учете» и в Приказ Минфина «О формах бухгалтерской отчетности организаций» неоднократно вносились изменения, уточнения, и они не последние. Продолжается работа по оптимизации отчетных форм, улучшению качества ее показателей, обеспечению гарантированного

доступа к информации всех заинтересованных пользователей. Ожидаются очередные изменения, касающиеся малых предприятий.

Некоторые изменения в балансе не отрегулированы с точки зрения налогообложения, поэтому могут возникать проблемы с налоговыми органами, в частности, при расчете налога на имущество. Поэтому определенные расшифровки, например «Незавершенное строительство», целесообразно делать в самом балансе.

Целесообразно использовать комбинированный вариант как при заполнении основных форм отчетности, так и при заполнении пояснений. Так, раскрывать информацию описательного характера в соответствии с требованиями многих ПБУ в пояснениях в табличной форме сложно. Вместе с тем одной из важных задач, стоящих перед аудиторскими фирмами (индивидуальными аудиторами), является проверка полноты отражения и раскрытия информации в отчетности, что позволяет пользователям информации принимать более обоснованные и своевременные управленческие решения.

Новый Федеральный закон «О бухгалтерском учете» предусматривает разработку федеральных и отраслевых стандартов как обязательных для применения. Он определяет и требования к разработке данных стандартов, в том числе стандартов по бухгалтерской отчетности. Негосударственные органы регулирования бухгалтерского учета должны принять самое активное участие в их разработке [6]. При этом необходимо уделить особое внимание содержанию отдельных форм отчетности, оптимизации отражаемой информации. Например, весьма спорным является отражение в составе краткосрочных обязательств баланса статей «Доходы будущих периодов», «Резервы предстоящих расходов». В пояснениях к балансу сумму амортизационного капитала целесообразно расписывать: накопленный, израсходованный, неиспользованный капитал [1]. О необходимости уточнения границ между капиталом и обязательствами, их состава поднимался вопрос и на XXXVI конгрессе Европейской ассоциации бухгалтеров.

### **Список литературы**

1. Иванова И. Л. Аналитические возможности новых форм отчетности в оценке финансового состояния организации: материалы всерос. научно-практ. конф. / Чувашская государственная сельскохозяйственная академия [под ред. И. В. Григорьевой]. – Чебоксары: Изд-во ФГБОУ ВПО ЧГСХА, 2012. – С.54-58.
2. Приказ Минфина РФ от 28 июня 2010 года № 63н «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010) // Российская газета. – 2010. – № 174 (5253). – 06 августа. – С.10.

3. Рабинович А. М. Практические вопросы составления бухгалтерской (финансовой) отчетности // Бухгалтерский учет. – 2013. – № 7. – С.108-111.
4. Федеральный закон РФ от 06 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // Собрание законодательства РФ. – 2011. – № 50. – Ст.7344.
5. Фомичева Л. П. Новации Закона о бухгалтерском учете // Бухгалтерский учет. – 2013. – № 3. – С.7-12.
6. Шнейдман Л. З. Новый закон о бухгалтерском учете: правовая основа регулирования учета и применения МСФО в стране // Бухгалтерский учет. – 2012. – № 2. – С.6-10.

**Рецензенты:**

Серебрякова Т. Ю., д-р экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Чебоксарского кооперативного института, г. Чебоксары.

Цапулина Ф. Х., д-р экон. наук, профессор кафедры бухгалтерского учёта, анализа и аудита ФБГОУ ВПО «Чувашский государственный университет им. И. Н. Ульянова», г. Чебоксары.