ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ, ИСПОЛЬЗУЕМОЙ РАЗЛИЧНЫМИ ЭКОНОМИЧЕСКИМИ СУБЪЕКТАМИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

д-р экон. наук Т.М. Мезенцева
Финансовый Университет при Правительстве Российской Федерации, Москва

Российская Федерация продолжает процесс реформирования бухгалтерского учета и отчетности в соответствии международными стандартами финансовой отчетности. Российская отчетность и по составу, и по названиям форм, и по требованиям соблюдения основных принципов составления, с каждым годом все более и более приближается к международным стандартам финансовой отчетности. Сами международные стандарты финансовой отчетности также не стоят на месте. Часть требований международных Концептуальных основ уже изменена, другая часть, в соответствии с планами Совета по МСФО, будет изменяться в будущем. Эти изменения могут повлиять и на российские принципы составления отчетности.

Концептуальные основы при раскрытии принципов формирования отчетности акцент делают на качественные характеристики информации в финансовой отчетности. Данные характеристики, согласно МСФО, определяют те виды информации, которые, скорее всего, будут наиболее полезны для пользователей при принятии ими решений в отношении отчитывающейся организации. При этом чтобы информация в финансовой отчетности была полезной, она должна быть уместной и правдиво представлять то, что она предназначена представлять.

Полезность финансовой информации повышается, если она является сопоставимой, проверяемой, своевременной и понятной. На наш взгляд, отчетная информация должна отражать особенности деятельности различных экономических субъектов Российской Федерации, чтобы она была максимально полезна для использования ее в управлении. В этой области еще многое придется сделать.

Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» дает следующее определение: «Бухгалтерская финансовая отчетность - единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам».

Согласно действующему законодательству, годовая бухгалтерская отчетность большинства организаций не отличается по составу, и включает в себя:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о финансовых результатах;
- отчет об изменениях капитала;
- отчет о движении денежных средств;
- пояснения[3,4].

Формы баланса и отчетов утверждены Минфином. Можно дополнять их строками, расшифровывающими содержание отдельных статей, однако исключать статьи из форм баланса и отчетов нельзя [4п. 3].

Пояснения к отчетности составляются в произвольной форме.

Аудиторское заключение не входит в состав любой бухгалтерской отчетности, поэтому представлять его в ИФНС каждому предприятию не надо. Однако, если отчетность компании подлежит обязательному аудиту, компания обязана представить это заключение в орган статистики [3 ч. 2 ст. 18].

Бухгалтерскую отчетность должен подписать руководитель компании. Подпись главного бухгалтера не обязательна [3 ч. 8 ст. 13], что на наш взгляд является неправильным. Такое положение снимает ответственность с главного бухгалтера за качество подготовки бухгалтерской отчетности.

Однако имеются и особенности формирования бухгалтерской отчетности, используемой различными экономическими субъектами Российской Федерации в соответствии с действующим законодательством. Эти особенности напрямую сегодня не зависят ни от форм собственности, ни от вида деятельности. И состав бухгалтерской отчетности ООО и АО по общему правилу не отличается. Однако ООО, которое является малым предприятием и не относится к организациям, перечисленным в ч. 5 ст. 6 Закона N 402-ФЗ, может составлять отчетность в сокращенном объеме, включая в нее только бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах по упрощенным формам [3 п. 1 ч. 4, п. 1 ч. 5 ст. 6; 4п. 6.1]. Возможность применения этих льгот не зависит от того, какую систему налогообложения применяет компания (общая система налогообложения:_далее - ОСН, упрощенная система налогообложения:_далее - УСН, единый налог на вмененный доход: далее - ЕНВД).

За то все организации на УСН обязаны вести бухгалтерский учет. Поэтому коммерческая организация, применяющая УСН, должна:

1) составить и утвердить приказом руководителя бухгалтерскую учетную политику;

2) вести бухгалтерский учет;

3) составлять бухгалтерскую отчетность.

Помимо этого, организация обязана представлять годовую бухгалтерскую отчетность в ИФНС и территориальный орган Росстата.

По общему правилу организации, применяющие УСН (упрощенцы):

- ведут учет посредством двойной записи на счетах бухгалтерского учета, т.е. делают такие же бухгалтерские проводки, что и организации на общем режиме налогообложения;

- составляют бухгалтерскую отчетность в том же объеме, что и организации, применяющие общую систему налогообложения (бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, а также приложения к балансу и отчету).

Однако если организация, применяющая УСН, является субъектом малого предпринимательства и не поименована в ч. 5 ст. 6 Закона о бухгалтерском учете, то она вправе вести упрощенный бухучет [3 п. 1 ч. 4 ст. 6].

Установлено, что организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, формируют бухгалтерскую отчетность по следующей упрощенной системе:

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

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

Для правильности расчета налогов организациям, совмещающим налоговые режимы, необходимо в полной мере вести бухгалтерский учет и представлять бухгалтерскую отчетность по каждому виду своей деятельности. Причем упрощенная система налогообложения предполагает определение доходов и расходов кассовым методом на основании книги учета доходов и расходов. В ситуации, когда наряду с упрощенной системой начинает применяться система налогообложения в виде ЕНВД, доходы и расходы по ней тоже придется определять кассовым методом, несмотря на то, что сама по себе система налогообложения в виде ЕНВД подобного не подразумевает. Это обусловлено необходимостью сопоставимости данных о доходах и расходах в целях исчисления единых налогов и т.д. Подобное сочетание налоговых режимов также обязует организацию вести учет доходов и расходов нарастающим итогом, поскольку налоговый период на УСН – год, а на системе налогообложения в виде ЕНВД – квартал.

По итогам года, организация, применяющая данные специальные налоговые режимы, обязана сдавать комплект бухгалтерской отчетности,

включая бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах. Стоит заметить, что организации на данных режимах являются субъектами малого предпринимательства и имеют право сдавать сокращенные версии бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах с укрупненными показателями. При этом если организация составляет бухгалтерский баланс по сокращенной форме, она также в целях сопоставимости по сокращенной форме составляет и отчет о финансовых результатах. Наиболее простой способ организации раздельного учета – это открытие субсчетов к счетам, по которым проходят операции по разным видам деятельности. Это значительно облегчает процесс определения объема доходов, поступивших от каждого вида деятельности. Сложнее ситуация обстоит с расходами, ведь зачастую на практике бывает достаточно сложно разделить затраты между видами деятельности. В таком случае Налоговым кодексом предусмотрено распределение расходов (здесь имеются в виду в основном общехозяйственные расходы, заработная плата бухгалтера, руководителя и т.п.) по видам деятельности пропорционально доле соответствующих доходов в общей выручке организации [2, п. 8 ст. 346.18]. Учитывая, что у УСН отчетный период – год, а у системы налогообложения в виде ЕНВД – квартал, для корректного распределения расходов, доходы должны определяться нарастающим итогом.

Для раскрытия особенностей деятельности организации в российской бухгалтерской отчетности компании могут использовать дополнительную информацию. Очень сложно привести к единому знаменателю множество различных показателей, поэтому на наш взгляд, такая информация имеет индивидуальный подход к ее формированию, который должен быть прописан в учетной политике.

ЛИТЕРАТУРА

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ // Российская газета. №238-239, 08.12.1994.

2. Налоговый Кодекс Российской Федерации в ред. от 05.04.2016.

3. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // Российская газета. №278. 09.12.2011.

4. Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. №35. 30.08.2010;

5. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» // Финансовая газета. №34. 1999.

6. Дружиловская Э.С. Принципы формирования финансовой отчетности в России и МСФО // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. №15.