

**Лекции по дисциплине
«Бухгалтерская и статистическая отчетность в
промышленности»
Часть 1**

для слушателей ИПК УО «ПГУ»
специальность переподготовки
1-25 03 75 "Бухгалтерский учет и контроль в промышленности"

ТЕМА 1. СОДЕРЖАНИЕ И ОСНОВНЫЕ ПРАВИЛА СОСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

1.1. Пользователи бухгалтерской отчетности.

1.2. Нормативные документы, регулирующие порядок составления бухгалтерской отчетности.

1.3. Состав бухгалтерской отчетности и основные реквизиты отчетных форм.

1.4. Требования, предъявляемые к бухгалтерской отчетности.

1.5. Порядок представления, рассмотрения и утверждения отчетности.

1.6. Публикация годовой бухгалтерской отчетности.

1.1. Пользователи бухгалтерской отчетности

Бухгалтерская отчетность организации служит основным источником информации о ее деятельности. Тщательное изучение бухгалтерских отчетов раскрывает причины достигнутых успехов, а также недостатков в работе, помогает наметить пути совершенствования деятельности организации.

Отчетность носит двухсторонний характер, проявляющийся в составе ее пользователей – внешних и внутренних.

Так, внешние пользователи бухгалтерской информации получают в частности, возможность по данным отчетности:

- принять решение о целесообразности и условиях ведения дел с тем или иным партнером;
- избежать выдачи кредитов ненадежным клиентам;
- оценить целесообразность приобретения активов той или иной организации;
- оценить финансовое положение потенциальных партнеров;
- принять в расчет возможные риски предпринимательства и т.д.

Внутренние же пользователи информации, получаемой из бухгалтерской отчетности, применяют полученные данные:

- для контроля за выполнением планов и принятия соответствующих управленческих решений, направленных на улучшение финансового положения предприятия;
- в качестве базы для разработки планов на следующие отчетные периоды;
- для контроля за сохранностью средств предприятия;
- для своевременного взыскания дебиторской и погашения кредиторской задолженности.

Пользователями бухгалтерской отчетности являются:

1. Внешние:

– *настоящие и потенциальные инвесторы*. Инвесторы как лица, предоставляющие капитал, и их консультанты обеспокоены риском, сопутствующим инвестициям, и доходом на инвестиции. Им нужна информация для принятия решения о том, следует ли покупать, держать или продавать акции. Акционеры по данным бухгалтерской отчетности оценивают способность организации выплачивать дивиденды и прогнозировать их уровень в будущем;

– *кредиторы*. Кредиторам важна информация, позволяющая определить, будут ли вовремя возвращены кредиты и займы, выплачены причитающиеся проценты;

– *поставщики* и другие контрагенты нуждаются в информации, по которой можно судить о платежеспособности организации, ее способности своевременно выплачивать причитающиеся им суммы;

– *клиенты* испытывают потребность в информации о непрерывности деятельности организации, особенно когда они имеют долгосрочные соглашения или зависят от данной организации;

– *правительство и правительственные учреждения* заинтересованы в информации о распределении ресурсов и, следовательно, деятельности организации. Им также нужна информация для регулирования деятельности организаций, определения направлений налоговой, финансовой политики и в качестве основы для расчета национального дохода и иных аналогичных статистических показателей;

– *общественность* хотела бы получать из бухгалтерской отчетности информацию о направлениях развития и последних достижениях той или иной организации и сфере ее деятельности.

2. Внутренние:

– *работники организации*. Работники заинтересованы в информации о стабильности и рентабельности своих организаций, чтобы оценить способность работодателей обеспечить их дальнейшую занятость, выплачивать заработную плату и социальные пособия;

– *руководители организации*. Полученные данные необходимы для принятия соответствующих управленческих решений, направленных на улучшение финансового положения предприятия.

1.2. Нормативные документы, регулирующие порядок составления бухгалтерской отчетности

В Республике Беларусь сложилась 4-уровневая система регулирования учета и отчетности.

Первый уровень образует наряду с другими законодательными актами Закон о бухгалтерском учете и отчетности. В нем установлены единые правовые и методологические основы ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности. В одном ряду с ним стоят другие нормативные правовые акты: законы (например, Закон от 10.01.2006 № 100-3 «Об акционерных обществах, ООО, ОДО»), указы Президента Республики Беларусь, постановления Совета Министров Республики Беларусь, которые прямо или косвенно регулируют ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской финансовой отчетности. Значимые нормативные акты первого уровня - кодексы Республики Беларусь: Гражданский (ГК РБ), Трудовой (ТК РБ), об административных правонарушениях (КоАП) и Налоговый (НК РБ).

Второй уровень составляют положения, инструкции по бухгалтерскому учету, которые разрабатываются Министерством финансов Республики Беларусь согласно Государственной программе перехода Республики Беларусь на принятую в международной практике систему учета и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики. В инструкциях по бухгалтерскому учету рассматриваются отдельные методологические вопросы учета конкретных операций, например учета доходов и расходов.

К документам второго уровня относится также Типовой план счетов бухгалтерского учета и Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 г. № 50 - базовый документ системы бухгалтерского учета в Республике Беларусь. Типовой план счетов бухгалтерского учета - документ общего порядка, единый, обязательный к применению в организациях любых видов деятельности и всех отраслей экономики независимо от форм собственности, подчиненности, за исключением бюджетных учреждений и банков.

Третий уровень объединяет документы как рекомендательного, так и обязательного характера - положения, инструкции, указания. Они конкретизируют общие методологические подходы, изложенные в законах, инструкциях и положениях, в соответствии с отраслевой спецификой, например ежегодные постановления Министерства финансов Республики Беларусь, издаваемые в развитие составления отчетности и конкретизирующие требования к отчетности текущего года, постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10.2011 № 111 «Об утверждении форм бухгалтерской отчетности».

Четвертый уровень включает в себя приказы, указания, инструкции, выпускаемые самой организацией. Так, рабочий план счетов, составленный на основе единого Типового плана счетов бухгалтерского учета, или учетная политика организации, принятая в соответствии Национальным Стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки», утвержденным постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 10.12.2013 г. № 80 - документы четвертого уровня

Основными нормативными документами законодательства Республики Беларусь, регламентирующими порядок составления, представления и проверки бухгалтерской отчетности являются:

1. Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» (глава 3 «Отчетность»).

Настоящий Закон определяет правовые и методологические основы бухгалтерского учета, требования к составлению и представлению бухгалтерской и (или) финансовой отчетности в Республике Беларусь. Действие настоящего Закона распространяется на организации. В соответствии с законодательными актами Республики Беларусь отдельные категории организаций могут быть освобождены от обязанности ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.

2. Постановление Министерства Финансов Республики Беларусь от 31 октября 2011 г. № 111 «Об установлении форм бухгалтерской отчетности, утверждении Инструкции о порядке составления бухгалтерской отчетности и признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов Министерства финансов Республики Беларусь» (в ред. от 10 декабря 2013 г. № 84).

Постановление устанавливает состав форм бухгалтерской отчетности. Инструкция устанавливает порядок составления бухгалтерской отчетности, в том числе требования к ее содержанию, для организаций (за исключением банков, небанковских кредитно-финансовых организаций, страховых организаций, бюджетных организаций)

Для банков и иных небанковских финансово-кредитных организаций формы бухгалтерской отчетности и порядок их заполнения разрабатываются

Национальным банком Республики Беларусь. Состав и порядок представления бухгалтерской отчетности страховыми организациями и организациями, финансируемыми из бюджета, определяются иными нормативными правовыми актами Министерства финансов Республики Беларусь.

3. Национальный Стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки», утвержденный постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 10.12.2013 г. № 80.

Настоящий Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности определяет правила бухгалтерского учета активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов при изменениях учетной политики, изменениях в учетных оценках, исправлении ошибок и раскрытия информации о них в бухгалтерской отчетности организаций (за исключением Национального банка Республики Беларусь, банков, небанковских кредитно-финансовых организаций, банковских групп, банковских холдингов, бюджетных организаций)

4. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь № 35 от 11.06.2012г. «Об утверждении Инструкции о порядке расчета стоимости чистых активов и признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов Министерства финансов Республики Беларусь»

Настоящая Инструкция определяет порядок расчета коммерческими организациями (за исключением банков, небанковских кредитно-финансовых организаций) (далее - организации) стоимости чистых активов, состав активов и обязательств, принимаемых к расчету стоимости чистых активов, с учетом особенностей осуществляемой данными организациями деятельности.

5. Инструкция по инвентаризации активов и обязательств, утвержденной постановлением Минфина РБ от 30.11.2007 № 180 (в ред. от 22.04.2010 г. № 50).

Инструкция устанавливает единый порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организаций, ведущих в соответствии с законодательством бухгалтерский учет, оформления результатов инвентаризации и отражения их в бухгалтерском учете.

6. Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 56-3 «Об аудиторской деятельности».

Настоящий Закон определяет правовые основы осуществления аудиторской деятельности на территории Республики Беларусь, а также регулирует отношения, возникающие в процессе осуществления такой деятельности.

7. Правило аудиторской деятельности «Цели и общие принципы аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности», утвержденное постановлением Минфина РБ от 26.10.2000 г. № 114 (в ред. от 10.12.2013 г. № 78).

В правиле определено, что целью аудита является выражение мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц и соответствии совершенных финансовых (хозяйственных) операций законодательству. Аудиторская организация (аудитор) выражает свое мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существенных отношениях.

8. Методические рекомендации о порядке трансформации отечественной бухгалтерской отчетности в формат, соответствующий международным стандартам финансовой отчетности в ред. Приказа Министерства финансов Республики Беларусь от 12 декабря 2008 г. № 415.

Указанные методические рекомендации определяют рекомендуемый порядок трансформации (преобразования) отчетности в формат, соответствующий международным стандартам финансовой отчетности. Установленный настоящими рекомендациями порядок применяется коммерческими организациями, которые обязаны трансформировать отечественную бухгалтерскую отчетность в финансовую отчетность по МСФО, вне зависимости от форм собственности, исключая банки, небанковские кредитно-финансовые организации и страховые организации.

Трансформация – это процесс подготовки финансовой отчетности на отчетную дату (последний день календарного периода, за который составляется эта отчетность) посредством реклассификации статей отечественной бухгалтерской отчетности в статьи финансовой отчетности по МСФО с внесением дополнительных корректировок.

Трансформация финансовой отчетности проводится как в отношении индивидуальной отчетности организации, так и в отношении консолидированной финансовой отчетности группы организаций.

Валюта финансовой отчетности по МСФО – белорусский рубль.

1.3. Состав бухгалтерской отчетности и основные реквизиты отчетных форм

Годовая и промежуточная отчетность (за исключением месячной отчетности) коммерческих организаций состоит из:

- бухгалтерского баланса;
- отчета о прибылях и убытках;
- отчета об изменении собственного капитала;
- отчета о движении денежных средств;
- примечаний к отчетности, предусмотренных законодательством Республики Беларусь.

Месячная отчетность коммерческих организаций состоит из бухгалтерского баланса.

Годовая и промежуточная отчетность (за исключением месячной отчетности) некоммерческих организаций (за исключением бюджетных организаций, Национального банка Республики Беларусь) состоят из:

- бухгалтерского баланса;
- отчета о прибылях и убытках;
- отчета об использовании целевого финансирования;
- примечаний к отчетности, предусмотренных законодательством Республики Беларусь.

Месячная отчетность некоммерческих организаций (за исключением бюджетных организаций, Национального банка Республики Беларусь) состоит из бухгалтерского баланса.

Составление указанных форм бухгалтерской отчетности за установленные отчетные периоды обязательно для всех организаций.

В бухгалтерскую отчетность должны включаться данные, необходимые для формирования достоверного и полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. Если выявляется недостаточность данных для

формирования полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении, то в бухгалтерскую отчетность организация включает соответствующие дополнительные показатели и пояснения. При этом должна быть обеспечена нейтральность информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности, т. е. исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп заинтересованных пользователей бухгалтерской отчетностью перед другими.

Показатели отдельных активов, обязательств, доходов, расходов и хозяйственных операций, а также составляющих источников собственных средств должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно, в случаях их существенности и если без знания их заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности. Показатель считается существенным, если его нераскрытие может повлиять на экономические решения заинтересованных пользователей, принимаемые на основе отчетной информации. Решение организацией вопроса о существенности каждого конкретного показателя зависит от его оценки, характера, конкретных обстоятельств возникновения. Существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчетный год составляет не менее 5 %. Организация может принять решение о применении для целей отражения в бухгалтерской отчетности существенной информации критерия, отличного от вышеназванного.

Организации, при разработке и принятии содержания пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, вправе для целей существенности отражения показателей, без знания которых заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности, отдельные показатели, включенные в приложения к бухгалтерскому балансу, представлять в виде самостоятельных (самостоятельной) форм(ы) бухгалтерской отчетности или включать эти показатели в пояснительную записку.

Заголовочная часть форм заполняется в следующем порядке:

1) реквизит «Организация» – указывается полное наименование юридического лица (в соответствии с учредительными документами, зарегистрированными в установленном порядке) и идентификационный код согласно общегосударственному классификатору ОКРБ 018-99 «Юридические лица и индивидуальные предприниматели», утвержденному постановлением Государственного комитета по стандартизации, метрологии и сертификации Республики Беларусь от 14 сентября 1999 г. № 16 (ОКЮЛП);

2) реквизит «Учетный номер плательщика» – указывается номер государственной регистрации организации в Едином государственном реестре плательщиков налогов (УНП);

3) реквизит «Вид экономической деятельности» – указывается вид деятельности согласно общегосударственному классификатору ОКРБ 005-2006 «Виды экономической деятельности», утвержденному постановлением Государственного комитета по стандартизации Республики Беларусь от 28 декабря 2006 г. № 65 (ОКЭД);

4) реквизит «Организационно-правовая форма» – по данной строке указывается организационно-правовая форма организации согласно

общегосударственному классификатору ОКРБ 019-99 «Организационно-правовые формы юридических лиц и индивидуальных предпринимателей», утвержденному постановлением Государственного комитета по стандартизации, метрологии и сертификации Республики Беларусь от 30 декабря 1999 г. № 28 (ОКОПФ).

Пример организационно-правовых форм:

- хозяйственные товарищества и общества,
- акционерные общества,
- общества с ограниченной ответственностью,
- общества с дополнительной ответственностью,
- унитарные предприятия,
- крестьянские (фермерские) хозяйства,
- потребительские общества,
- общественные организации,
- учреждения,
- индивидуальные предприниматели и др.

5) реквизит «Орган управления» – указывается наименование органа, на который возложены координация и регулирование деятельности организации и которому направляется бухгалтерская отчетность:

– при указании органов государственного управления согласно общегосударственному классификатору ОКРБ 004-2001 «Органы государственной власти и управления», утвержденному постановлением Государственного комитета по стандартизации, метрологии и сертификации Республики Беларусь от 28 декабря 2001 г. № 52 (в ред. от 9 декабря 2013 г. № 69);

– организации иного подчинения согласно Общегосударственному классификатору ОКРБ 003-94 «Система обозначений объектов административно-территориального деления и населенных пунктов», утвержденному постановлением Комитета по стандартизации, метрологии и сертификации при Совете Министров Республики Беларусь от 28 февраля 1994 г. № 2 (СООУ);

б) реквизит «Единица измерения». Показатели бухгалтерской отчетности приводятся в миллионах белорусских рублей в целых числах.

7) реквизит «Адрес» – указывается полный адрес организации: юридический адрес для юридического лица, почтовый адрес для индивидуальных предпринимателей;

1.4. Требования, предъявляемые к бухгалтерской отчетности

Бухгалтерский учет и отчетность основывается на универсальных положениях, применяемых для решения практических задач, - принципах. Они носят общий характер и соответствуют общепринятым в мировой практике принципам ведения учета и формирования отчетности.

Принципы, применяемые в международной учетной практике, делятся на две группы: 1) базовые, или допущения, и 2) **основные, или требования**.

Базовые принципы определяют условия, не подлежащие изменению, которые создает субъект хозяйствования при постановке учета. К базовым относят следующие допущения:

- имущественная обособленность,
- продолжающаяся (непрерывная) деятельность,

- приоритет содержания над формой,
- непротиворечивость (таблица 1).

Таблица 1. Базовые принципы (допущения)	
Имущественная обособленность	Допущение имущественной обособленности означает, что организация, составляющая отчетность, - самостоятельный хозяйствующий субъект, и хозяйственные операции собственника не включаются в учетные данные его организации.
Продолжающаяся (непрерывная) деятельность	Допущение продолжающейся (непрерывной) деятельности подразумевает, что организация предполагает продолжать свою деятельность в обозримом будущем, у нее отсутствуют намерения прекратить или существенно сократить, а также изменить характер деятельности. Это допущение позволяет проводить оценку различных статей баланса по фактической себестоимости
Приоритет содержания над формой	Допущение приоритета содержания над формой базируется на том, что факты хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете должны отражаться исходя из правовой формы, а также из их экономического содержания и условий хозяйствования.
Непротиворечивость	Допущение непротиворечивости предполагает тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по синтетическим счетам на отчетную дату, а также показателей отчетности данным синтетического и аналитического учета.

Основные принципы определяют соблюдение принятых правил организации и ведения бухгалтерского учета. К основным относятся следующие требования:

- полноты,
- временной определенности фактов хозяйственной деятельности,
- принцип начисления,
- двойной записи,
- последовательности применения учетной политики,
- осмотрительности,
- рациональности,
- периодичности отчетности (таблица 2).

Таблица 2. Основные принципы (требования)	
1	2
Полноты	Требование полноты устанавливает, что в бухгалтерском учете должны отражаться все факты хозяйственной жизни без изъятий.
1	2
Временной определенности фактов	Требование временной определенности фактов хозяйственной деятельности (принцип начисления) заключается в том, что хозяйственные операции отражаются в учете в момент

хозяйственной деятельности	их совершения, а не по факту получения или перевода денег, и относятся к тому периоду, в котором ее вершена операция.
Принцип начисления	Принцип начисления должен соблюдаться при учете, как доходов, так и расходов. Особую роль играет соблюдение принципа соответствия (увязки) доходов и расходов. Его суть заключается в том, что для целей формирования финансового результата в отчетном периоде на себестоимость реализованных товаров, продукции, работ, услуг относят расходы, которые привели к образованию доходов в том же периоде.
Двойной записи	Требование двойной записи означает, что организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств, капитала и хозяйственных операций методом двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.
Последовательности применения учетной политики	Требование последовательности применения учетной политики предполагает, что выбранная организацией учетная политика должна применяться в бухгалтерском учете последовательно, от одного отчетного периода к другому
Осмотрительности	Требование осмотрительности (осторожности, в западной практике еще консерватизма) означает большую готовность к учету потерь (расходов) и пассивов, чем возможных доходов и активов (не допуская скрытых резервов)
Рациональности	Требование рациональности заключается в экономном и эффективном ведении бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйствования, вида деятельности и размеров организации.
Периодичности отчетности	Требование периодичности отчетности определяется тем, что непрерывная хозяйственная деятельность организации требует периодического подведения итогов

К основным качественным характеристикам отчетности относятся понятность, уместность, существенность (или значимость), достоверность (или надежность) и сопоставимость (таблица 3).

Бухгалтерская отчетность представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и результатах ее хозяйственной деятельности, и составляется на основе данных бухгалтерского учета.

При составлении бухгалтерской отчетности должно быть обеспечено соблюдение следующих условий:

1) полноты отражения за отчетный период всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации активов и обязательств;

2) тождества данных аналитического учета данным синтетического учета за отчетный период, а также показателей бухгалтерской отчетности данным синтетического и аналитического учета.

Таблица 3. Качественные характеристики отчетности

Понятность	<p>В Республике Беларусь понятность отчетности особо не оговаривается, но подразумевается положениями совокупности нормативных актов, касающихся отчетности. Понятность предполагает, что человек, имеющий специальную подготовку, может разобраться в финансовых показателях и проанализировать их для принятия управленческих или иных решений.</p>
Уместность	<p>Уместность означает, что в отчетность следует включать информацию, которая способствует оценке прошлых, настоящих и будущих событий, принятию решений пользователями. Определение уместности отчетности в белорусских нормативных актах не приводится.</p> <p>Факторы, влияющие на уместность бухгалтерской отчетности можно охарактеризовать следующим образом: своевременность, значимость, прогнозная ценность информации, обратная связь информации.</p>
Существенность (или значимость)	<p>С уместностью связана существенность или значимость информации, которая считается таковой, если ее отсутствие или искажение может повлиять на решение пользователей. Существенность определяется в относительных величинах</p>
Достоверность (или надежность)	<p>В отечественной и зарубежной учетной практике сложились разные подходы достоверности или надежности отчетности. Так, по МСФО информация надежна, если не содержит существенных ошибок, ее пользователи могут положиться на нее.</p> <p>В соответствии с Инструкцией достоверной считается отчетность, сформированная по правилам, установленным нормативными актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Республике Беларусь</p>
Сопоставимость	<p>Сопоставимость означает, что для определения тенденций развития организации необходимо обеспечить методологическое единство отчетности, составленной в разные промежутки времени.</p>

Несоблюдение этих условий рассматривается как неправильное составление бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерская отчетность организации также должна составляться в соответствии с законодательством Республики Беларусь и давать достоверное и полное представление об имущественном и финансовом положении предприятия, а также о финансовых результатах ее деятельности.

Организация должна составлять годовую отчетность, а в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, - промежуточную (квартальную, месячную) отчетность.

Отчетным периодом для годовой отчетности является календарный год - с 1 января по 31 декабря, за исключением случаев создания, реорганизации или ликвидации организации.

Отчетным периодом для промежуточной отчетности является период с 1 января по отчетную дату периода, за который составляется промежуточная

отчетность, за исключением случаев создания, реорганизации или ликвидации организации.

При создании организации первым отчетным периодом для годовой отчетности является период с даты ее государственной регистрации по 31 декабря, для промежуточной отчетности - с даты ее государственной регистрации по отчетную дату периода, за который составляется промежуточная отчетность.

Отчетность составляется в официальной денежной единице Республики Беларусь.

Показатели отчетности должны быть тождественны данным синтетического и аналитического учета.

Отчетность организации подписывается (утверждается) ее руководителем и (или) иными лицами (органами), уполномоченными на то законодательством Республики Беларусь или учредительными документами этой организации.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером организации. В организациях, где бухгалтерский учет ведется на договорной основе специализированной организацией или специалистом-бухгалтером, бухгалтерская отчетность подписывается руководителем организации, руководителем специализированной организации либо специалистом, ведущим бухгалтерский учет.

По каждому числовому значению показателей бухгалтерской отчетности, за исключением бухгалтерской отчетности, составляемой за первый отчетный период деятельности организации, должны быть приведены данные за отчетный период и период года, предшествующего отчетному году (далее - предыдущий год), аналогичный отчетному периоду.

Если данные за период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду, несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из названных данных подлежат корректировке в соответствии с законодательством.

Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода.

Общественно значимые организации (за исключением банков) обязаны составлять за 2016 год и последующие годы годовую консолидированную отчетность в соответствии с МСФО в официальной денежной единице Республики Беларусь. *(Общественно значимые организации - открытые акционерные общества, являющиеся учредителями унитарных предприятий и (или) основными хозяйственными обществами по отношению к дочерним хозяйственным обществам, банки и небанковские кредитно-финансовые организации (далее - банки), страховые организации).*

Национальный Стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки», утвержденный постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 10.12.2013 г. № 80 в главе 3 определяет порядок исправления выявленных ошибок в бухгалтерской отчетности.

Ошибка может быть обусловлена:

- неправильным применением законодательства Республики Беларусь;
- неправильным применением учетной политики организации;
- неточностями в вычислениях при ведении бухгалтерского учета и (или) составлении бухгалтерской отчетности;

- неправильной учетной оценкой активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации;

- неиспользованием или неправильным использованием при ведении бухгалтерского учета и (или) составлении бухгалтерской отчетности имеющейся информации о совершенной хозяйственной операции;

- неиспользованием при ведении бухгалтерского учета и (или) составлении бухгалтерской отчетности информации о совершенной хозяйственной операции в связи с отсутствием до даты утверждения бухгалтерской отчетности первичного учетного документа, подтверждающего ее совершение.

Неточность в вычислениях при ведении бухгалтерского учета и (или) составлении бухгалтерской отчетности, выявленная в результате появления новой информации, не является ошибкой и признается изменением в учетной оценке.

Исправление ошибок оформляется бухгалтерской справкой-расчетом, которая должна содержать следующие обязательные реквизиты:

- дату составления;
- период, в котором допущена ошибка, и (или) период, за который вносятся исправления;

- основание для внесения исправления;

- сумму (для имущества – также количество) неправильной записи, подлежащую исправлению;

- арифметический расчет вносимого исправления;

- сумму (для имущества – также количество) правильной (исправительной) записи;

- подпись бухгалтера, составившего справку-расчет, главного бухгалтера и (при искажении налоговой базы) руководителя;

- другие реквизиты, обязательные для включения в первичный учетный документ в соответствии с законодательством.

Бухгалтерская справка-расчет составляется:

- на основании акта аудиторской проверки – если ошибки выявлены во время аудиторской проверки;

- на основании акта проверки – если в ходе проверки контролирующими (надзорными) органами (включая службу внутриведомственного контроля) выявлены ошибки в исчислении налогов, сборов (пошлин) и иных платежей, применения нормативных правовых актов;

- по приказу руководителя организации на основании протокола решения инвентаризационной комиссии – если ошибки выявлены в ходе проведения инвентаризации;

- во всех остальных случаях (включая ошибки, выявленные самостоятельно) – на основании соответствующих первичных учетных документов.

Внесение исправлений в регистры налогового учета производится в соответствии с налоговым законодательством также на основании бухгалтерской справки-расчета.

При этом внесение исправлений в данные бухгалтерского учета и отчетности производится в случаях выявления ошибок:

1. в текущем периоде до окончания отчетного года;

2. после завершения отчетного года, но до утверждения годовой бухгалтерской отчетности;

3. за прошлый год (прошлые годы) после утверждения годовой бухгалтерской отчетности за отчетный год.

Порядок исправления ошибок:

1. Ошибка, допущенная в отчетном году и выявленная до его окончания, исправляется в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка, дополнительной или сторнировочной записью (записями) по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Доход или расход, возникающие в результате исправления этой ошибки, отражаются в составе доходов или расходов отчетного года.

2. Ошибка, допущенная в отчетном году и выявленная после его окончания, но до даты утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется в декабре отчетного года дополнительной или сторнировочной записью (записями) по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Доход или расход, возникающие в результате исправления этой ошибки, отражаются в составе доходов или расходов отчетного года.

3. Ошибка, допущенная в году (годах), предшествующем (предшествующих) отчетному году, исправляется в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка, дополнительной или сторнировочной записью (записями) по дебету (кредиту) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и других счетов и кредиту (дебету) соответствующих счетов. При этом в бухгалтерской отчетности корректируется вступительное сальдо каждой связанной с этой ошибкой статьи активов, обязательств, собственного капитала на начало самого раннего из представленных в бухгалтерской отчетности периодов, а также других связанных с этой ошибкой статей бухгалтерской отчетности за каждый представленный в бухгалтерской отчетности период.

При невозможности достоверно определить сумму исправления ошибки, относящейся ко всем предыдущим периодам, представленным в бухгалтерской отчетности, корректируется вступительное сальдо соответствующих статей активов, обязательств, собственного капитала на начало самого раннего из периодов, сумму исправления ошибки за который возможно достоверно определить.

Например: При занижении себестоимости продукции, приведшее к завышению прибыли, вследствие недостисания материалов на затраты производства, в бухгалтерском учете производятся следующие записи:

1. в текущем году, до составления отчетности:

- при арифметической ошибке:
Дебет 20, 23, 25, 26, – Кредит 10, 16,

- при уточнении расчетов с поставщиками:
Дебет 10, 16, 18 – Кредит 60, 76,
Дебет 20, 23, 25, 26, – Кредит 10, 16,
Дебет 68 – Кредит 18

Корреспонденции составляются в месяце обнаружения ошибок

2. в текущем году, после составления отчетности, но до момента ее утверждения:

Корреспонденции те же, но оборотами за декабрь

3. за прошлые годы:

- при фактическом наличии несписанных материалов и их дополнительном списании – Дебет 90/10 – Кредит 10,16
- в случае отсутствия несписанных материалов (недостаче) – Дебет 94 – Кредит 10,16
- при обнаружении арифметической ошибки – Дебет 90/10 – Кредит 10, 16.

Корреспонденции составляются в месяце обнаружения ошибок

В бухгалтерской отчетности не допускается зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен правилами, установленными нормативными правовыми актами Министерства финансов Республики Беларусь.

1.5. Порядок представления, рассмотрения и утверждения отчетности

Организации (за исключением бюджетных организаций) представляют годовую индивидуальную отчетность:

- собственнику имущества (учредителям, участникам) организации и иным лицам, уполномоченным на получение годовой индивидуальной отчетности законодательством Республики Беларусь или учредительными документами этой организации;

- государственным органам, иным государственным организациям, подчиненным Правительству Республики Беларусь, если отчитывающиеся организации находятся в их подчинении (входят в их состав) или являются хозяйственными обществами, акции (доли в уставных фондах) которых принадлежат Республике Беларусь или административно-территориальным единицам и переданы в управление этим органам, организациям;

- иным организациям в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь.

Консолидированная отчетность составляется по группе организаций (хозяйственной группе, холдингу, хозяйственному обществу и его унитарным предприятиям, дочерним и зависимым хозяйственным обществам, унитарному предприятию и его дочерним унитарным предприятиям) как отчетность единой организации.

Сводная отчетность составляется по группе организаций, подчиненных республиканскому органу государственного управления, или входящих в состав государственной организации, подчиненной Правительству Республики Беларусь, или входящих в состав государственного объединения, или по иной группе организаций, предусмотренной законодательством Республики Беларусь.

Организации обязаны представлять бухгалтерскую отчетность в установленные адреса по одному экземпляру бесплатно.

Организации обязаны представлять годовую бухгалтерскую отчетность в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством Республики Беларусь, а квартальную – в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, – в течение 30 дней по окончании квартала. В пределах указанных сроков конкретная дата представления бухгалтерской отчетности устанавливается учредителями (участниками) организации или общим собранием.

День представления организацией бухгалтерской отчетности определяется по дате ее почтового отправления или дате фактической передачи по принадлежности. Если дата представления бухгалтерской отчетности приходится на нерабочий (выходной) день, то сроком представления отчетности считается первый следующий за ним рабочий день.

Представляемая бухгалтерская отчетность прилагается к сопроводительному письму организации, оформленному в установленном порядке и содержащему информацию о составе представляемой бухгалтерской отчетности.

В бухгалтерскую отчетность должны включаться данные, необходимые для формирования достоверного и полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. В формах бухгалтерской отчетности приводятся все предусмотренные в них показатели.

Показатели бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета об изменении собственного капитала, отчета о движении денежных средств, отчета об использовании целевого финансирования, по которым отсутствуют числовые значения, прочеркиваются. Вычитаемые и отрицательные числовые значения показателей показываются в круглых скобках.

При внесении дополнительных реквизитов и сведений в бухгалтерскую отчетность должна быть соблюдена структура (коды строк и граф) бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета об изменении собственного капитала, отчета о движении денежных средств, отчета об использовании целевого финансирования.

Годовая бухгалтерская отчетность организации является открытой для заинтересованных пользователей: банков, инвесторов, кредиторов, покупателей, поставщиков и иных пользователей, которые могут знакомиться с годовой бухгалтерской отчетностью и получать ее копии с возмещением затрат на копирование. Организация должна обеспечить возможность для заинтересованных пользователей ознакомиться с бухгалтерской отчетностью. Бухгалтерская отчетность, содержащая показатели, отнесенные к государственной тайне по законодательству Республики Беларусь, представляется с учетом требований указанного законодательства.

Годовая отчетность организации в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, подлежит обязательной публикации. Если годовая отчетность подлежит обязательному аудиту в соответствии с законодательными актами Республики Беларусь, она публикуется вместе с аудиторским заключением по этой отчетности. Порядок и сроки публикации отчетности определяются законодательством Республики Беларусь.

1.6. Публикация годовой бухгалтерской отчетности

Согласно ст. 16 Закона РБ «О бухгалтерском учете и отчетности» годовая бухгалтерская отчетность организации может быть опубликована, а в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, подлежит обязательной публикации в определенных объемах. При этом если организация в соответствии с законодательством Республики Беларусь подлежит обязательному

аудиту, бухгалтерская отчетность публикуется вместе с итоговой частью аудиторского заключения.

В 2012 г. согласно п.13 Инструкции о порядке составления бухгалтерской отчетности, утвержденной постановлением Минфина РБ от 31.10.2011 № 111, представление и публикация бухгалтерской отчетности производится в порядке, установленном законодательством.

Обязанность организации публиковать свою годовую отчетность устанавливается различными нормативно-правовыми актами в зависимости от организационно-правовой формы субъекта хозяйствования и осуществляемых им видов деятельности.

В соответствии положениями Гражданского кодекса РБ:

- Открытое акционерное общество (ОАО) обязано ежегодно публиковать для всеобщего сведения годовой отчет в объеме, определяемом законодательством. Это предусмотрено частью второй п.1 ст.97 Гражданского кодекса РБ;

- Закрытое акционерное общество (ЗАО) может, а в случаях, установленных законодательством, обязано публиковать для всеобщего сведения свой годовой отчет в случаях и объеме, предусмотренных законодательными актами (п.4 ст.97 ГК). Например, такая публикация будет обязательной, если закрытое акционерное общество является банком или страховой организацией.

Банки публикуют отчетность о своей деятельности, а годовой отчет - после подтверждения его достоверности аудиторской организацией (аудитором - индивидуальным предпринимателем) в республиканских печатных средствах массовой информации, являющихся официальными изданиями, в порядке, устанавливаемом Национальным банком РБ (далее - Нацбанк РБ) (часть вторая ст.119 Банковского кодекса РБ.

Порядок и сроки раскрытия информации банками уточняются в Инструкции о порядке раскрытия информации банками и небанковскими кредитно-финансовыми организациями, утвержденной постановлением Правления Нацбанка РБ от 19.01.2006 № 6. Согласно части первой п.7 названной Инструкции банки обязаны публиковать годовой отчет (в составе бухгалтерского баланса, отчета о прибыли и убытках, отчета об изменении капитала, отчета о движении денежных средств, составленных по формам, утвержденным постановлением Правления Нацбанка РБ от 09.11.2011 № 507) вместе с аудиторским заключением, подтверждающим его достоверность, не позднее 25 апреля года, следующего за отчетным.

Согласно Закона РБ от 03.06.1993 г. № 2343-ХП «О страховании» страховые и перестраховочные организации публикуют годовой баланс по форме и в сроки, устанавливаемые органом государственного надзора за страховой деятельностью, после подтверждения аудиторской организацией достоверности указанных в нем сведений. Формы годовой отчетности, подлежащей публикации, и сроки их публикации для таких организаций установлены Инструкцией о порядке заполнения форм бухгалтерской отчетности страховых организаций, ее представления и публикации, утвержденной постановлением Минфина РБ от 13.11.2003 г. № 153, согласно которой страховые организации обязаны публиковать данные годовой бухгалтерской отчетности (после подтверждения ее достоверности независимым внешним аудитом) в республиканской печати в срок не позднее 1 мая года, следующего за отчетным. Публикации в обязательном

порядке подлежат бухгалтерский баланс страховой организации и отчет о финансовых результатах страховой организации.

Обобщая приведенные выше положения нормативных правовых актов, можно заключить, что годовую бухгалтерскую отчетность обязаны публиковать:

- банки;
- страховые организации и страховые брокеры;
- эмитенты ценных бумаг;
- иные организации в форме открытого акционерного общества.

Все остальные организации (в т.ч. с иностранными инвестициями) могут публиковать свою годовую бухгалтерскую отчетность по желанию.

В систематизированном виде обязанность и сроки публикации годовой бухгалтерской отчетности можно представить в виде следующей таблицы 4.

Таблица 4. - Обязанность и сроки публикации годовой бухгалтерской отчетности

Тип организации с учетом осуществляемого ею вида деятельности	Организационно-правовая форма				
	ОАО	ЗАО	УП	ООО	ОДО
Банки	+	+	+	X	X
	Не позднее 25 апреля			(примечание)	
Страховые организации, страховые брокеры	+	+	+	+	+
	Не позднее 1 мая				
Эмитенты ценных бумаг	+	+	+	+	+
	Не позднее 3 месяцев со дня окончания отчетного финансового года (т.е. не позднее 31 марта)				
Прочие организации, в т.ч. с иностранными инвестициями	+	-	-	-	-
	Дата не определена				

Условные обозначения:

ОАО - открытое акционерное общество;

ЗАО - закрытое акционерное общество;

УП - унитарное предприятие;

ООО - общество с ограниченной ответственностью;

ОДО - общество с дополнительной ответственностью;

«+» - законодательство предусматривает обязательную публикацию годовой бухгалтерской отчетности;

«-» - обязательная публикация годовой бухгалтерской отчетности законодательством не предусмотрена.

На основании подп.1.23 п.1 ст.131 Налогового кодекса РБ затраты на публикацию бухгалтерской отчетности и другой информации, если законодательством на организацию не возложена обязанность публиковать эти отчетность и информацию, при налогообложении не учитываются.

Таким образом, если законодательство обязывает организацию публиковать бухгалтерскую отчетность и другую информацию, то в целях исчисления налога на прибыль расходы на такую публикацию включаются в состав затрат, учитываемых при налогообложении.

Исходя из вышесказанного, расходы на публикацию бухгалтерской отчетности, если законодательством Республики Беларусь возложена на

организацию обязанность их публикации, включаются в себестоимость продукции (работ, услуг).

При добровольном опубликовании годовой бухгалтерской отчетности понесенные организацией расходы могут также включаться в себестоимость продукции (работ, услуг), однако не учитываются при исчислении налогооблагаемой прибыли, либо могут отражаться в составе прочих расходов, но также не включаются и не учитываются при налогообложении.

Корреспонденция счетов по бухгалтерскому учету расходов на публикацию годовой отчетности представлена в таблице 5.

Таблица 5 - Корреспонденция счетов по бухгалтерскому учету расходов на публикацию годовой отчетности

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	ДТ	КТ
1. Обязательная публикация годовой отчетности, в соответствии с законодательством Республики Беларусь			
1.1.	Сумма расходов на публикацию отчетности включена в затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг), без НДС	20, 25, 26, 44 и др.	60, 76
1.2.	Выделена сумма «входного» НДС, которая принимается к вычету после оплаты этих расходов и документального подтверждения факта получения оказанных услуг (подписания акта приемки-передачи услуг по публикации информации в печати), а также при условии оформления исполнителем услуг счета-фактуры по НДС	18/3	60, 76
1.3	Отражен вычет «входного» НДС	68/2	18/3
2. Добровольная публикация годовой отчетности			
2.1 Вариант учета в составе прочих расходов			
2.1.1	Плата за публикацию информации в печати при добровольном опубликовании годовой бухгалтерской отчетности (в себестоимость продукции (работ, услуг) не включаются и не учитываются при налогообложении) отнесена в состав прочих расходов (без НДС)	91/4	60, 76
2.1.2.	Выделена сумма «входного» НДС, которая принимается к вычету после оплаты этих расходов и документального подтверждения факта получения оказанных услуг (подписания акта приемки-передачи услуг по публикации информации в печати), а также при условии оформления исполнителем услуг счета-фактуры по НДС	18/3	60, 76
2.1.3.	Начислен НДС на сумму расходов, отнесенную в состав прочих расходов	91/2	68/2
2.1.4.	Отражен вычет «входного» НДС	68/2	18/3
2.1.5	Отражено сальдо прочих доходов и расходов	99 91/5	91/5 99
2.2 Вариант учета в составе себестоимости			
2.2.1	Плата за публикацию информации в печати при добровольном опубликовании годовой бухгалтерской отчетности (включена в себестоимость продукции (работ, услуг) и не учитываются при налогообложении), (без НДС)	20	60, 76

2.2.2.	<i>Выделена сумма «входного» НДС, которая принимается к вычету после оплаты этих расходов и документального подтверждения факта получения оказанных услуг (подписания акта приемки-передачи услуг по публикации информации в печати), а также при условии оформления исполнителем услуг счета-фактуры по НДС</i>	18/3	60,76
2.2.3.	<i>Начислен НДС на сумму расходов, не участвующих при исчислении налогооблагаемой прибыли</i>	91/2	68/2
2.2.4.	<i>Отражен вычет «входного» НДС</i>	68/2	18/3
2.2.5	<i>Отражено сальдо прочих доходов и расходов</i>	99 91/5	91/5 99

ТЕМА 2. ПОДГОТОВИТЕЛЬНЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ ПЕРЕД СОСТАВЛЕНИЕМ ГОДОВОЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

- 2.1. Очередность действий при завершении финансового года и составлении годовой бухгалтерской отчетности.
- 2.2. Выборочная проверка оформления первичных документов.
- 2.3. Инвентаризация активов и обязательств.
- 2.4. Составление заключительных проводок и реформация баланса.
- 2.5. Порядок расчета чистых активов и способы их увеличения.
- 2.6. Обязательная аудиторская проверка достоверности показателей годовой бухгалтерской отчетности.
- 2.7. Учетная политика организации.

2.1. Очередность действий при завершении финансового года и составлении годовой бухгалтерской отчетности

Схематично очередность действий при завершении финансового года и составлении годовой бухгалтерской отчетности представлена на рис. 1.



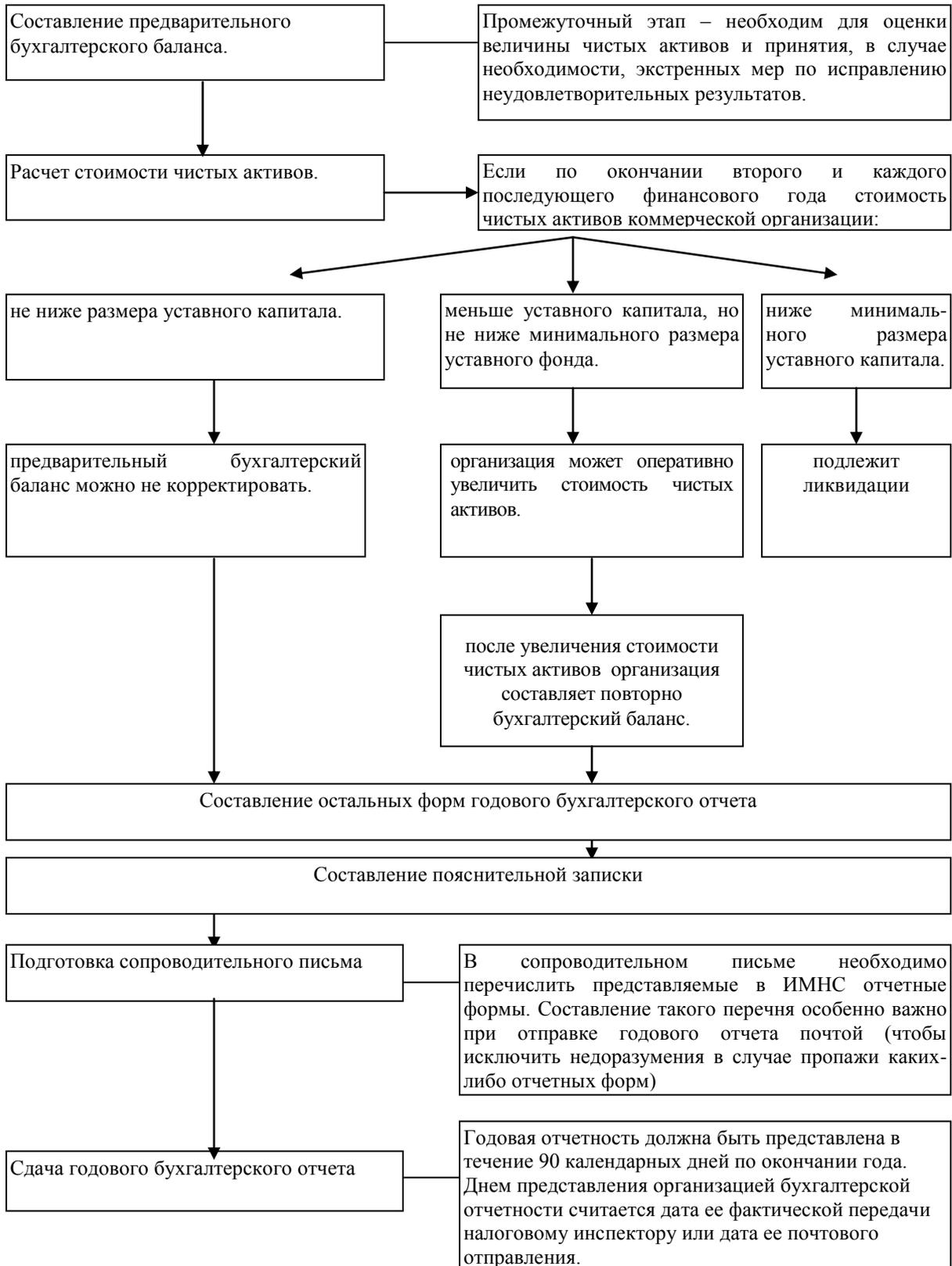


Рис.1. Очередность действий при завершении финансового года и составлении годового бухгалтерского отчета

К заключительным учетным процедурам приступают после поступления в бухгалтерию организации всех первичных учетных документов отчетного финансового года и отражения в учетных регистрах зафиксированных в этих документах хозяйственных операций.

В случае обнаружения неточностей (ошибок) в учете внесение исправлений в учетные данные отчетного года лучше сделать до осуществления заключительных процедур. Порядок внесения исправлений в бухгалтерский учет определен в Национальном Стандарте бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки».

Перед составлением годовой бухгалтерской отчетности необходимо провести инвентаризацию активов и обязательств в следующие сроки:

- основных средств, нематериальных активов, незавершенного строительства, сырья, материалов, готовой продукции, товаров для реализации (в том числе товаров на складах, товаров в розничной торговле, тары под товаром и порожней, покупных изделий, продукты подсобного сельского хозяйства) – не ранее 1 ноября;

- незавершенного производства и полуфабрикатов – не ранее 1 ноября;

- животных на выращивании и откорме (в том числе молодняка животных) – не ранее 1 ноября;

- денежных средств – не ранее 1 декабря;

- обязательств и других активов – не ранее 1 декабря.

Дату и периодичность проведения инвентаризации по каждому виду активов и обязательств устанавливает руководитель организации в пределах вышеназванных сроков. Учитывая, что обязательная и полная инвентаризация имущества и финансовых обязательств организации перед составлением годовой бухгалтерской отчетности проводится с целью обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности, при разработке графика инвентаризаций предпочтение следует отдавать датам, наиболее близким к окончанию года. Подробнее порядок проведения инвентаризации рассмотрен в 3-м вопросе темы 4.

Переоценка основных средств, незавершенного строительства и неустановленного оборудования (проводимая по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным с отражением ее результатов в бухгалтерском учете на 31 декабря отчетного года) должна проводиться следом за инвентаризацией, так как при обратной последовательности существует вероятность, что при инвентаризации будет обнаружен излишек или недостача какого-либо объекта, и тогда придется корректировать результаты переоценки, исправляя бухгалтерские записи и переделывая ведомость переоценки и акт, фиксирующий ее результаты. Порядок проведения переоценки устанавливается Инструкцией о порядке переоценки основных средств по состоянию на 1 января 200_ г., утверждаемой ежегодно постановлением Национального статистического комитета Республики Беларусь.

Следующим этапом является составление заключительных проводок, предваряющих реформацию баланса и непосредственно реформация баланса (см. вопрос 4 темы 4).

После реформации составляется предварительный бухгалтерский баланс (Приложение 1 к постановлению Министерства финансов Республики Беларусь 31.10.2011 № 111 – далее постановление № 111).

Составление предварительного баланса необходимо для оценки величины чистых активов на конец года и (при необходимости) принятия оперативных мер по увеличению этого показателя, поскольку, если по окончании второго и каждого последующего финансового года стоимость чистых активов коммерческой организации окажется меньше минимально установленного размера уставного фонда, эта коммерческая организация по решению хозяйственного суда подлежит ликвидации в установленном порядке. Порядок расчета чистых активов, а также методы их увеличения подробно рассмотрены в вопросе 5 данной темы.

Если величина чистых активов отвечает требованиям п. 3.2 вышеназванного Положения, предварительный бухгалтерский баланс можно не корректировать. Если же не отвечает, то после увеличения стоимости чистых активов до приемлемого размера следует еще раз сформировать бухгалтерский баланс. После этого оформляются остальные формы годового бухгалтерского отчета и готовится пояснительная записка.

Далее составляется сопроводительное письмо с перечислением представляемых в инспекцию МНС отчетных форм. Составление такого перечня особенно важно при отправке годового отчета почтой (во избежание возможных недоразумений в случае пропажи каких-либо отчетных форм).

2.2. Выборочная проверка оформления первичных документов

Одним из первых этапов при завершении финансового года и составлении годового бухгалтерского отчета является отражение в учетных регистрах хозяйственных операций, зафиксированных в первичных учетных документах завершившегося финансового года. Достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности организации подтверждается данными счетов бухгалтерского учета, полученными на основании первичных документов. Поэтому перед составлением бухгалтерской отчетности важно провести выборочную проверку оформления первичных документов.

Факт совершения хозяйственной операции подтверждается первичным учетным документом, имеющим юридическую силу, который составляется ответственным исполнителем совместно с другими участниками операции.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации на предприятии. Первичные учетные документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование, номер документа, дату и место его составления;
- содержание и основание совершения хозяйственной операции, ее измерение и оценку в натуральных, количественных и денежных показателях;
- должности лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, их фамилии, инициалы и личные подписи.

В зависимости от характера хозяйственных операций и системы обработки данных в первичные учетные документы могут включаться дополнительные реквизиты.

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, должен быть согласован с главным бухгалтером и утвержден руководителем организации.

Документы, которыми оформляются хозяйственные операции, связанные с поступлением или выплатой денежных средств, подписываются руководителем организации и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным, непосредственно после ее совершения.

Лица, составившие и подписавшие первичные учетные документы, обеспечивают своевременное и качественное оформление этих документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных.

В первичных учетных документах стирание записей и неоговоренные исправления не допускаются. Неправильные записи в первичных учетных документах исправляются путем их зачеркивания и надписи правильных. Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается.

Первичные учетные документы, составленные на иных языках (кроме русского и белорусского), должны иметь подстрочный перевод на русский или белорусский язык.

Первичные учетные документы могут составляться на бумажных и машинных носителях информации. Если первичные учетные документы составляются на машинных носителях информации, организация обязана изготовлять за свой счет копии таких документов на бумажных носителях для других участников хозяйственных операций, а также по требованию государственных органов, осуществляющих контроль в соответствии с законодательством Республики Беларусь, суда и прокуратуры.

Программы кодирования, идентификации и машинной обработки данных первичных учетных документов на машинных носителях информации должны храниться в организации в течение срока, установленного для хранения первичных учетных документов на бумажных носителях, и обладать системой защиты.

Первичные учетные документы могут быть изъяты в соответствии с законодательством Республики Беларусь только органами дознания и предварительного следствия, прокуратурой, судами, налоговыми органами и органами Комитета государственного контроля Республики Беларусь на основании их постановлений.

Главный бухгалтер или другое должностное лицо организации вправе в присутствии представителя органа, проводящего изъятие первичных учетных документов, снять с этих документов копии, а также с документа, являющегося основанием для изъятия документов. Изъятие документов оформляется актом с указанием даты изъятия.

2.3. Инвентаризация активов и обязательств

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию

имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

Проведение инвентаризации осуществляется в соответствии Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств, утвержденной постановлением Минфина РБ от 30.11.2007 № 180 (в ред. 22 апреля 2010 г. № 50).

Инвентаризация активов и обязательств – это проверка и документальное подтверждение фактического наличия имущества и финансовых обязательств, выявление отклонений от учетных данных и принятие решений по внесению изменений в данные бухгалтерского учета. Имущество организации – основные средства, нематериальные активы, незавершенное строительство и другие капитальные вложения, финансовые вложения, производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы, денежные средства и прочие финансовые активы. Финансовые обязательства – кредиторская задолженность, кредиты банков, займы, резервы и другие финансовые пассивы.

Инвентаризации подлежит все имущество организаций независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств. Инвентаризация имущества производится по его местонахождению и по каждому материально ответственному лицу.

Порядок проведения инвентаризации (количество инвентаризаций в отчетном году, сроки их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них и т. д.) определяется руководителем организации.

Проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче имущества государственного унитарного предприятия в аренду, его купле-продаже;
- при реорганизации или ликвидации (упразднении) организации;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при смене руководителя организации и (или) материально ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения и (или) порчи имущества;
- в случае возникновения непреодолимой силы, то есть чрезвычайных и непредотвратимых при данных условиях обстоятельств;
- в иных случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь.

Для проведения инвентаризации в организации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия. В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации организации, работники бухгалтерской службы, другие специалисты (инженеры, экономисты, техники и т. д.). В состав инвентаризационной комиссии можно включать представителей службы внутреннего контроля организации, независимых аудиторских организаций.

Фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера. Проверка фактического наличия имущества производится при обязательном участии материально ответственных лиц.

При инвентаризации нематериальных активов необходимо проверить:

- наличие документов, подтверждающих права организаций на их использование;
- правильность и своевременность отражения нематериальных активов в балансе.

При инвентаризации финансовых вложений проверяются фактические затраты в ценные бумаги и уставные капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

При проверке фактического наличия ценных бумаг устанавливается:

- правильность оформления ценных бумаг;
- реальность стоимости учтенных на балансе ценных бумаг;
- сохранность ценных бумаг (путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета);
- своевременность и полнота отражения в бухгалтерском учете полученных доходов по ценным бумагам.

Товарно-материальные ценности (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы) заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикула, сорта и др.). Комиссия в присутствии заведующего складом (кладовой) и других материально ответственных лиц проверяет фактическое наличие товарно-материальных ценностей путем обязательного их пересчета, перевешивания или перемеривания. Не допускается вносить в описи данные об остатках ценностей со слов материально ответственных лиц или по данным учета без проверки их фактического наличия.

При инвентаризации незавершенного производства на предприятиях, занятых промышленным производством, необходимо:

- определить фактическое наличие заделов (деталей, узлов, агрегатов) и не законченных изготовлением и сборкой изделий, находящихся в производстве;
- определить фактическую комплектность незавершенного производства (заделов);
- выявить остаток незавершенного производства по аннулированным заказам, а также по заказам, выполнение которых приостановлено.

По незавершенному капитальному строительству в описях указывается наименование объекта и объем выполненных работ по этому объекту, по каждому отдельному виду работ, конструктивным элементам, оборудованию и т. п. При этом проверяется:

- не числится ли в составе незавершенного капитального строительства оборудование, переданное в монтаж, но фактически не начатое монтажом;
- состояние законсервированных и временно прекращенных строительством объектов.

Инвентаризация кассы производится в соответствии с «Инструкцией о порядке ведения кассовых операций и порядке расчетов наличными денежными средствами в белорусских рублях на территории Республики Беларусь», утвержденной Постановлением Правления Национального банка РБ от 29 марта 2011 г. № 107 (в ред. от 31 марта 2014 г. № 199)

Инвентаризация расчетов с банками и другими кредитными учреждениями по ссудам, с бюджетом, покупателями, поставщиками, подотчетными лицами, работниками, депонентами, другими дебиторами и кредиторами заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах бухгалтерского учета.

Инвентаризационная комиссия путем документальной проверки должна также установить:

– правильность расчетов с банками, финансовыми, налоговыми органами, внебюджетными фондами, другими организациями, а также со структурными подразделениями организаций, выделенными на отдельные балансы;

– правильность и обоснованность числящейся в бухгалтерском учете суммы задолженности по недостачам и хищениям;

– правильность и обоснованность сумм дебиторской, кредиторской и депонентской задолженности, включая суммы дебиторской и кредиторской задолженности, по которым истекли сроки исковой давности.

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета регулируются в порядке, приведенном в табл. 6.

Таблица 6. Корреспонденция счетов по выявленным при инвентаризации расхождениям фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт	
1	Излишек имущества в соответствии с решением руководителя организации приходится по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации, а соответствующая денежная сумма относится в коммерческой организации на финансовые результаты	01, 04, 07, 10, 43, 41, 50	90/7 (91/1)	
2	Недостача имущества и (или) его порча в пределах норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном законодательством РБ, в соответствии с решением руководителя организации списывается в коммерческой организации на себестоимость продукции (работ, услуг)	94	01, 04, 07, 08, 10, 43, 41, 50	
	Нормы естественной убыли, утвержденные в порядке, установленном законодательством РБ, могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач. При отсутствии таких норм убыль рассматривается как недостача сверх норм	20, 23, 25, 26, 44	94	
3	Недостача имущества, произошедшая сверх норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном законодательством РБ, покрывается за счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании с них, убытки от недостачи имущества или его порчи списываются на финансовые результаты.	94 (по балансовой стоимости)	01, 04, 07, 08, 10, 43, 41, 50	
		73	94 (по балансовой стоимости)	
		Взыскание с виновного лица по рыночной стоимости		
		50, 51	73	
		Отнесение разницы между балансовой и рыночной стоимостью на фин. результат		
		73	90/7(91/1)	
		Если суд отказал во взыскании		
		90/10 (91/4)	94, 73	

4	<i>Выявленные при инвентаризации суммы дебиторской задолженности, по которым срок исковой давности истек, в соответствии с решением руководителя организации списываются в коммерческой организации на финансовые результаты либо за счет резерва по сомнительным долгам.</i>	<i>Списывается на финансовый результат</i>	
		90/10	60, 62, 76, 70, 71, 73
		<i>Списывается за счет резерва по сомнительным долгам</i>	
		63	62, 76
5	<i>Выявленные при инвентаризации суммы кредиторской задолженности, по которым срок исковой давности истек, в соответствии с решением руководителя организации списываются в коммерческой организации на финансовые результаты</i>	60, 62, 76, 70, 71, 73	90/7

2.4. Составление заключительных проводок и реформация баланса

Заключительными проводками по окончании отчетного года в бухгалтерском учете организации отражаются данные инвентаризации и переоценки, после чего закрываются журналы-ордера за декабрь и сверяются данные аналитического учета с данными синтетического учета.

После чего производится реформация баланса. Она выполняется следующим образом:

1) По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (кроме субсчета 90-11 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности»), закрываются внутренними записями на субсчет 90-11 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности».

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы», кроме субсчета 91-5 «Сальдо прочих доходов и расходов», закрываются внутренними записями на субсчет 91-5 «Сальдо прочих доходов и расходов».

2) По окончании отчетного года счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом заключительной записью последнего месяца отчетного года сумма чистой прибыли (убытка) отражается по дебету (кредиту) счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту (дебету) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Реформация баланса организаций заключается в составлении итоговых проводок, способствующих распределению всей полученной в течение отчетного года прибыли или списанию полученного за отчетный год убытка. Определение суммы нераспределенной прибыли (убытка) осуществляется в результате реформации бухгалтерского баланса.

Типовая корреспонденция счетов при проведении реформации баланса представлена в табл. 7.

Проведенная реформация бухгалтерского баланса дает основание для заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности. При переносе остатков по счетам в утвержденные законодательством формы бухгалтерской отчетности необходимо обращать внимание на увязку показателей, отраженных в различных формах отчетности.

Таблица 7. Типовая корреспонденция счетов при проведении реформации баланса

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	ДТ	КТ
1. Закрываются внутренними проводками все субсчета, открытые к счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»:			
1.1.	– на закрытие субсчета «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг»	90-1	90-11
1.2.	– на закрытие субсчета «НДС»	90-11	90-2
1.3.	– на закрытие субсчета «Прочие налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг»	90-11	90-3
1.4.	– на закрытие субсчета «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг»	90-11	90-4
1.5.	– на закрытие субсчета «Управленческие расходы»	90-11	90-5
1.6.	– на закрытие субсчета «Расходы на реализацию»	90-11	90-6
1.7.	– на закрытие субсчета «Прочие доходы по текущей деятельности»	90-7	90-11
1.8.	– на закрытие субсчета «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый от прочих доходов по текущей деятельности»	90-11	90-8
1.9	– на закрытие субсчета «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов по текущей деятельности»	90-11	90-9
1.10	– на закрытие субсчета «Прочие расходы по текущей деятельности»	90-11	90-10
2. Закрываются внутренними проводками все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы»:			
2.1.	– на закрытие субсчета «Прочие доходы»	91-1	91-5
2.2.	– на закрытие субсчета «Налог на добавленную стоимость»	91-5	91-2
2.3.	– на закрытие субсчета ««Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов»	91-5	91-3
2.4.	– на закрытие субсчета «Прочие расходы»	91-5	91-4
3. Закрывается счет 99 «Прибыли и убытки» заключительной записью декабря (определяется конечный финансовый результат):			
3.1.	– в случае превышения кредитового оборота над дебетовым (отражение суммы чистой прибыли)	99	84
3.2.	– в случае превышения дебетового оборота над кредитовым (отражение суммы убытка)	84	99

2.5. Порядок расчета чистых активов и способы их увеличения

Размер чистых активов – исключительно важный показатель для оценки финансового состояния организации. Он характеризует степень ликвидности ее баланса.

Стоимость чистых активов организации рассчитывается по формуле (1):

$$\text{ЧА} = \text{А} - \text{О}, \quad (1)$$

где ЧА - чистые активы;

А - активы, принимаемые к расчету;

О - обязательства, принимаемые к расчету.

Стоимость активов и обязательств, принимаемых к расчету, рассчитывается по формулам (2) и (3):

$$A = ДА + КА, \quad (2)$$

$$O = ДО + КО, \quad (3)$$

где ДА - долгосрочные активы;

КА - краткосрочные активы;

ДО - долгосрочные обязательства;

КО - краткосрочные обязательства.

Этот показатель в международной практике называется чистым имуществом, в российском законодательстве – имуществом, не обремененным обязательствами.

Стоит отметить, что стоимость чистых активов указывает не только на реальную стоимость организации (на наличие активов, не обремененных обязательствами), но и на ее финансово-экономическое состояние на определенную отчетную дату. Поэтому регулярное отслеживание изменения этого показателя полезно всем без исключения субъектам предпринимательской деятельности, заинтересованным в своем устойчивом развитии. Мониторинг динамики изменения стоимости чистых активов в течение года позволяет своевременно обнаружить снижение этого показателя, выявить причины такого развития событий и найти способы исправления сложившейся ситуации.

Для своевременного обеспечения достаточности собственного капитала и контроля за надлежащим исполнением обязательств Постановлением Совета Министров РБ от 24.05.2012 № 480 «О внесении изменения в постановление Совета Министров Республики Беларусь от 27 июня 2008 г. № 950» предусмотрено определение стоимости чистых активов:

- **коммерческими организациями** (кроме банков, небанковских кредитно-финансовых, страховых организаций и юридических лиц, осуществляющих профессиональную и биржевую деятельность по ценным бумагам) - **на 1 января**, если иная периодичность не установлена законодательством;

- **страховыми организациями** - **на 1-е число первого месяца каждого квартала**;

- **юридическими лицами, осуществляющими профессиональную и биржевую деятельность по ценным бумагам** (кроме банков, небанковских кредитно-финансовых организаций) (далее - профессиональные участники рынка ценных бумаг) - **на 1-е число каждого месяца**.

Общие принципы исчисления чистых активов содержатся в постановлении Совета Министров РБ от 27 июня 2008 г. № 950 «О некоторых вопросах определения стоимости чистых активов» (с изм. от 24.05.2012 № 480). Основным нормативным актом, которым следует руководствоваться при расчете стоимости чистых активов, является Постановление Министерства финансов Республики Беларусь № 35 от 11.06.2012 «Об утверждении Инструкции о порядке расчета стоимости чистых активов».

Расчет стоимости чистых активов основывается на показателях бухгалтерского баланса (Приложение 1 к постановлению № 111).

Организациями в состав **активов, принимаемых к расчету**, включаются:

1. **долгосрочные активы**, в том числе:
основные средства;

нематериальные активы;
доходные вложения в материальные активы;
вложения в долгосрочные активы (включая оборудование к установке и строительные материалы);
долгосрочные финансовые вложения;
отложенные налоговые активы;
долгосрочная дебиторская задолженность;
прочие долгосрочные активы;

2. краткосрочные активы, в том числе:

запасы;
долгосрочные активы, предназначенные для реализации;
расходы будущих периодов;
налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам;
краткосрочная дебиторская задолженность;
краткосрочные финансовые вложения;
денежные средства и их эквиваленты;
прочие краткосрочные активы.

Организациями в состав **обязательств, принимаемых к расчету,** включаются:

1. долгосрочные обязательства, в том числе:

долгосрочные кредиты и займы (за исключением процентов по ним);
долгосрочные обязательства по лизинговым платежам;
отложенные налоговые обязательства;
доходы будущих периодов;
резервы предстоящих платежей;
прочие долгосрочные обязательства;

2. краткосрочные обязательства, в том числе:

краткосрочные кредиты и займы (за исключением процентов по ним);
краткосрочная часть долгосрочных обязательств;
краткосрочная кредиторская задолженность (включая проценты по кредитам и займам);
обязательства, предназначенные для реализации;
доходы будущих периодов;
резервы предстоящих платежей;
прочие краткосрочные обязательства.

В расчете стоимости чистых активов **не участвуют:**

- уставный капитал;
- неоплаченная часть уставного капитала;
- собственные акции (доли в уставном капитале);
- резервный капитал;
- добавочный капитал;
- нераспределенная прибыль (непокрытый убыток);
- чистая прибыль (убыток) отчетного года;
- целевое финансирование.

Повышенное внимание величине своих чистых активов должны уделять организации, для которых законодательством установлен минимальный размер уставного капитала. Дело в том, что п.3 ст.47¹ Гражданского кодекса РБ (далее - ГК) определено следующее:

- если по окончании второго и каждого последующего финансового года стоимость чистых активов коммерческой организации окажется менее уставного капитала, такая организация обязана в установленном порядке уменьшить свой уставный капитал до размера, не превышающего стоимости ее чистых активов;

- в случае уменьшения стоимости чистых активов коммерческой организации, для которой законодательством установлен минимальный размер уставного капитала, по результатам второго и каждого последующего финансового года ниже минимального размера уставного капитала такая организация по решению хозяйственного суда подлежит ликвидации в установленном порядке (п.2 ст.57 ГК и подп.3.2 п.3 Положения о ликвидации (прекращении деятельности) субъектов хозяйствования, утвержденного Декретом Президента РБ от 16.01.2009 № 1).

В приведенной ниже таблице перечислены коммерческие организации, для которых по состоянию на 2013 г. соответствующим законодательством предусмотрены минимальные размеры уставных капиталов.

Остальные коммерческие организации самостоятельно определяют размеры уставных капиталов (п.7 Положения № 1). При этом следует иметь в виду, что в уставе общества с дополнительной ответственностью должна предусматриваться субсидиарная ответственность учредителей (участников) общества по его обязательствам в пределах, определяемых уставом, но не менее чем в сумме, эквивалентной 50 базовым величинам (п.20 Положения № 1).

Как отмечалось ранее, в соответствии с положениями Декрета Президента РБ от 16 января 2009 г. № 1, если по окончании второго и каждого последующего финансового года стоимость чистых активов коммерческой организации окажется меньше минимально установленного размера уставного капитала, эта коммерческая организация подлежит ликвидации.

Если же размер чистых активов окажется меньше величины уставного капитала, но не менее его минимально установленной величины, то чтобы не спровоцировать возможную ликвидацию организации в будущем, можно увеличить стоимость чистых активов оперативно, либо запланировать мероприятия на следующий отчетный год. Сделать это можно путем:

- 1) увеличения стоимости участвующих в расчете активов;
- 2) уменьшения размера участвующих в расчете пассивов.

Вариант 1. Увеличение чистых активов за счет роста стоимости участвующих в расчете активов происходит при совершении хозяйственных операций, отражаемых бухгалтерскими записями, в которых счета учета активов, участвующих в расчете, корреспондируют со счетами учета пассивов, не участвующих в расчете стоимости чистых активов. Такая корреспонденция имеет место:

- 1) при отражении в учете выявленных в ходе инвентаризации излишков;
- 2) при увеличении остаточной стоимости основных средств в результате их переоценки по состоянию на 1 января 200 _ г.;

Вид коммерческой организации		Минимальный размер уставного капитала	Особенности определения установленного показателя	Нормативный правовой акт, которым утвержден минимальный размер уставного капитала
Банки, небанковские кредитно-финансовые организации		25 000 000 евро	Нормативное значение минимального размера уставного капитала рассчитывается на 1-е число каждого квартала исходя из официального курса белорусского рубля по отношению к евро по состоянию на последнее число предыдущего квартала	Постановление Правления Нацбанка РБ от 28.05.2012 № 249: На основании части первой статьи 39 и части второй статьи 75 Банковского кодекса Республики Беларусь Правление Национального банка Республики Беларусь ПОСТАНОВЛЯЕТ: 1. Установить минимальный размер уставного фонда для вновь создаваемого (реорганизованного) банка в белорусских рублях в сумме, эквивалентной 25,0 млн. евро.
Страховая организация	осуществляющая исключительно перестраховочную деятельность	5 000 000 евро	Соответствие размера уставного капитала минимальному размеру уставного капитала определяется путем пересчета внесенных в уставный капитал денежных средств (в иностранной валюте и (или) белорусских рублях) в евро по установленному Национальным банком РБ (далее - Нацбанк РБ) официальному курсу соответствующей денежной единицы по отношению к евро на дату пересчета	Пункт 15 Положения о страховой деятельности в Республике Беларусь, утвержденного Указом Президента РБ от 25.08.2006 № 530
	осуществляющая виды страхования, относящиеся к страхованию жизни	2 000 000 евро		
	осуществляющая виды страхования, не относящиеся к страхованию жизни	1 000 000 евро		
Организация с иностранными инвестициями		Размер иностранных инвестиций в уставном капитале должен быть не менее чем 20 000 долл. США	Для пересчета уставного капитала и вкладов в него используется официальный курс белорусского рубля по отношению к соответствующей иностранной валюте на день утверждения устава коммерческой организации с иностранными инвестициями.	Статьи 77, 88 Инвестиционного кодекса РБ
Открытое акционерное общество		400 базовых величин	Минимальные размеры уставных капиталов определяются в белорусских рублях исходя из размера базовой величины, установленного на день, в который устав) представляется в регистрирующий орган	Пункт 8 Положения о государственной регистрации субъектов хозяйствования, утвержденного Декретом № 1.
Закрытое акционерное общество		100 базовых величин		

3) при дооценке стоимости сырья, материалов, товаров (в соответствии с решениями Правительства РБ) до цен последнего приобретения или до действующих цен товаропроизводителей;

4) если не спешить (при наличии такой возможности, так как существует переписка между контрагентами и др.) со списанием с баланса и переносом на забалансовый счет безнадежной (нереальной для взыскания) дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности (согласно ст.204 Гражданского кодекса РБ (далее - ГК) течение срока исковой давности прерывается предъявлением иска, а также совершением обязанным лицом действий, свидетельствующих о признании долга);

5) если повременить со списанием недостач и потерь, по которым отсутствуют виновные лица или во взыскании которых отказано судом вследствие необоснованности исков;

б) при не включении в себестоимость продукции (работ, услуг) в отчетном году затрат, которые можно перенести на следующий год. Например:

а) оформив некоторые акты приемки-сдачи работ (услуг), выполненных (оказанных) сторонней организацией (если имеется такая возможность, не вступающая в противоречие с законодательством), январем, а не декабрем;

б) если в течение года курсовые разницы, учтенные по дебету счета 97 (в соответствии с постановлением Совета Министров РБ от 03.06.2011 № 704 «О некоторых вопросах переоценки имущества и обязательств в иностранной валюте»), списывать на финансовые результаты в минимальном размере. Например, в размере 1 % от фактической себестоимости реализованной продукции (работ, услуг). Но такой порядок должен быть закреплён в учетной политике организации либо приказе руководителя;

7) в случае снижения суммы ежемесячной амортизации в результате:

а) установления более длительного срока полезного использования основных средств, нематериальных активов (в первую очередь дорогостоящих объектов), если организация вправе самостоятельно устанавливать по ним срок полезного использования;

б) отказа от методов ускоренной амортизации активной части основных средств, неприменения повышающих поправочных коэффициентов, использования только линейного (равномерного) способа начисления амортизации;

в) выбора по отдельным предметам в составе оборотных средств (далее - предметы) такого способа переноса их стоимости на затраты по производству и реализации продукции (работ, услуг) и расходы на реализацию товаров (с закреплением этого способа в учетной политике организации), при котором за год списывается минимальная стоимость предметов (например, списывать стоимость предметов ежемесячно равными частями исходя из сроков их службы (полезного использования) или в размере 100 % при выбытии предмета из эксплуатации в связи с его непригодностью.

Вариант 2. Увеличение стоимости чистых активов за счет снижения размера участвующих в расчете пассивов. Такое увеличение стоимости чистых активов достигается при совершении хозяйственных операций, отражаемых бухгалтерскими записями, в которых счета учета пассивов, участвующих в расчете, корреспондируют с дебетом тех счетов, которые не участвуют в расчете стоимости чистых активов. В частности, происходит это в следующих случаях:

1) при уменьшении суммы начисленных в отчетном году, но еще не выплаченных учредителям дивидендов или в случае переноса даты начисления дивидендов на следующий год;

2) если не затягивать со списанием с баланса не востребовавшихся долгов и других видов кредиторской задолженности с истекшими сроками исковой давности;

3) при досрочном погашении полученных кредитов и займов. В этом случае снижение стоимости участвующих в расчете пассивов происходит за счет уменьшения общей суммы процентов, исчисляемых исходя из периода пользования заемными средствами.

Последний способ целесообразно применять заблаговременно – минимум за месяц (несколько месяцев, если величину пассивов, участвующих в расчете чистых активов, требуется снизить на более значительную сумму) до окончания года. Применение этого способа в конце года не повлияет на стоимость чистых активов на 1 января, а отразится на их величине лишь в следующем году.

2.6. Обязательная аудиторская проверка достоверности показателей годовой бухгалтерской отчетности

Бухгалтерская отчетность включает в состав помимо бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета об изменении собственного капитала, отчета о движении денежных средств, примечаний к отчетности, также аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с законодательством Республики Беларусь подлежит обязательному аудиту.

Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» определяет аудиторскую деятельность, как предпринимательскую деятельность по оказанию аудиторскими организациями, аудиторами, осуществляющими деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей, аудиторских услуг.

Под достоверностью бухгалтерской отчетности понимается степень точности данных бухгалтерской отчетности, которая позволяет пользователю этой отчетности на основании ее данных делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении организации и принимать обоснованные решения. Под пользователями бухгалтерской отчетности понимаются учредители (участники, собственники имущества) организации, инвесторы, кредиторы, аудируемые лица, иные физические и юридические лица, а также государственные органы и иные субъекты права, заинтересованные в информации об аудируемом лице, в случаях, предусмотренных законодательством.

Аудит может быть обязательным и инициативным. Обязательная аудиторская проверка проводится в случаях, установленных актами законодательства, действующего на территории государства; инициативная – по решению экономического субъекта.

Согласно Закону Республики Беларусь 12 июля 2013 г. № 56-3 «Об аудиторской деятельности» ежегодно проводится обязательный аудит годовой индивидуальной и консолидированной (в случае ее составления) бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной в соответствии с законодательством Республики Беларусь:

акционерных обществ, обязанных согласно законодательству Республики Беларусь публиковать для всеобщего сведения годовой отчет;

Национального банка Республики Беларусь;

банков, банковских групп, банковских холдингов;

бирж;

коммерческих организаций, уставные фонды которых частично или полностью сформированы за счет иностранных инвестиций;

страховых организаций, страховых брокеров;

резидентов Парка высоких технологий;

организации, осуществляющей гарантированное возмещение банковских вкладов (депозитов) физических лиц;

профессиональных участников рынка ценных бумаг;

иных организаций, у которых объем выручки от реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) за предыдущий отчетный год превышает в эквиваленте 5 000 000 евро по официальному курсу белорусского рубля к евро, установленному Национальным банком Республики Беларусь на 31 декабря предыдущего отчетного года.

Обязательный аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности колхозов (сельскохозяйственных производственных кооперативов) и крестьянских (фермерских) хозяйств не проводится.

Обязательный аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составляемой в соответствии с МСФО, проводится только аудиторскими организациями.

Обязательный аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности должен быть проведен не позднее 30 июня года, следующего за отчетным.

Юридические лица, указанные в абзаце одиннадцатом части третьей настоящей статьи, акции (доли в уставных фондах) которых принадлежат Республике Беларусь и (или) ее административно-территориальным единицам или которые относятся к организациям потребительской кооперации, освобождаются от проведения обязательного аудита годовой индивидуальной и консолидированной (в случае ее составления) бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной в соответствии с законодательством Республики Беларусь, за отчетный период, в котором была проведена проверка их финансово-хозяйственной деятельности в рамках ведомственного контроля.

Аудируемые лица, у которых проведен обязательный аудит достоверности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, в течение 30 календарных дней с даты получения аудиторского заключения о достоверности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности должны устранить выявленные аудитором нарушения законодательства и внести соответствующие изменения в бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

Уклонение руководителя юридического лица или индивидуального предпринимателя от проведения обязательного аудита достоверности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности - влечет наложение штрафа в размере от **пяти до тридцати базовых величин** (Статья 12.31 Кодекса РБ об административных правонарушениях от 21.04.2003 г. № 194-3).

Затраты организаций и индивидуальных предпринимателей на проведение обязательного аудита относятся на себестоимость продукции (работ, услуг).

Корреспонденция счетов по бухгалтерскому учету затрат на проведение аудита представлена в таблице 9.

Таблица 9. Корреспонденция счетов по бухгалтерскому учету затрат на проведение аудита

<i>Содержание хозяйственной операции</i>	<i>ДТ</i>	<i>КТ</i>
Обязательный аудит годовой бухгалтерской отчетности		
<i>Сумма расходов на проведение обязательного аудита годовой бухгалтерской отчетности включена в затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг), без НДС</i>	20, 25, 26, 44 и др.	60, 76
<i>Выделена сумма «входного» НДС, которая принимается к вычету после оплаты этих расходов и документального подтверждения факта получения оказанных услуг, а также при условии оформления исполнителем услуг счета-фактуры по НДС формы СФ-1</i>	18/3	60, 76
<i>Отражен вычет «входного» НДС</i>	68/2	18/3
Добровольный аудит (вариант отнесения в состав прочих расходов)		
<i>Сумма расходов на проведение обязательного аудита годовой бухгалтерской отчетности не включаемая в затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг), без НДС</i>	91/4	60, 76
<i>Выделена сумма «входного» НДС</i>	18/3	60, 76
<i>Начислен НДС на сумму расходов, отнесенную в состав прочих расходов по текущей деятельности</i>	91/2	68/2
<i>Отражен вычет «входного» НДС</i>	68/2	18/3
<i>Отражено сальдо прочих доходов и расходов</i>	99 91/5	91/5 99
Добровольный аудит (вариант отнесения расходов на себестоимость и их не включения в расчет налогооблагаемой прибыли)		
<i>Сумма расходов на проведение обязательного аудита годовой бухгалтерской отчетности не включаемая в затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг), без НДС</i>	20	60, 76
<i>Выделена сумма «входного» НДС</i>	18/3	60, 76
<i>Начислен НДС на сумму расходов по добровольному аудиту, не участвующих в исчислении налогооблагаемой прибыли</i>	91/2	68/2
<i>Отражен вычет «входного» НДС</i>	68/2	18/3
<i>Отражено сальдо прочих доходов и расходов</i>	99 91/5	91/5 99

В соответствии с *Правилом аудиторской деятельности «Цели и общие принципы аудита бухгалтерской отчетности»* целью аудита бухгалтерской отчетности является выражение мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемых лиц и соответствии совершенных финансовых (хозяйственных) операций законодательству. Аудиторская организация (аудитор) выражает свое мнение о достоверности бухгалтерской отчетности во всех существенных отношениях. Бухгалтерская (финансовая) отчетность для целей аудита – это совокупность показателей, основывающихся на данных бухгалтерского учета, отраженных в балансе и приложениях к нему. С целью установления достоверности бухгалтерской отчетности аудитору необходимо убедиться, что она:

– раскрывает все статьи, которые являются существенными для воздействия на оценку или решение;

- ясна и понятна, подготовлена на основе проведенных операций и объективных данных;
- соответствует требованиям нормативных правовых актов Республики Беларусь;
- удовлетворяет информационным потребностям и финансовым интересам пользователей;
- подготовлена с соблюдением принципов бухгалтерского учета, принятых в Республике Беларусь.

Перечень вопросов, подлежащих проверке в ходе обязательного аудита, утвержден постановлением Минфина РБ от 04.08.2000 № 81 (с изменениями и дополнениями, внесенными постановлением Минфина РБ от 29.03.2013 № 19). Согласно этому перечню в ходе аудита осуществляется проверка:

- правоустанавливающих документов (свидетельства о государственной регистрации; учредительных документов; положений о филиалах, представительствах, иных обособленных подразделениях; специальных разрешений (лицензий) на право осуществления лицензируемых видов деятельности);

- учетной политики (соответствия принятой аудируемым лицом учетной политики требованиям законодательства Республики Беларусь; полноты раскрытия в учетной политике аудируемого лица выбранных способов ведения бухгалтерского учета и вопросов налогообложения; анализ применяемых способов ведения бухгалтерского учета);

- организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля (соответствия применяемых аудируемым лицом первичных учетных документов требованиям законодательства Республики Беларусь; порядка организации и проведения инвентаризации активов и обязательств и отражения ее результатов в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности; организации и эффективности функционирования системы внутреннего контроля);

- долгосрочных активов;

- производственных запасов;

- затрат организации;

- готовой продукции, товаров, выполненных работ, оказанных услуг;

- денежных средств;

- финансовых вложений;

- расчетов (в т.ч. расчетов с поставщиками и подрядчиками, расчетов с покупателями и заказчиками, внутрихозяйственных расчетов, расчетов по кредитам и займам, расчетов по социальному страхованию и обеспечению, расчетов по оплате труда, расчетов с подотчетными лицами, расчетов с учредителями, расчетов по претензиям и возмещению материального ущерба, расчетов с разными дебиторами и кредиторами);

- отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств;

- доходов и расходов будущих периодов;

- формирования и использования резервов предстоящих платежей;

- финансовых результатов;

- собственного капитала;

- показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В заключаемом договоре могут оговариваться и другие вопросы, которые подлежат обязательному аудиту.

Основными этапами проведения аудита являются: планирование аудита, получение аудиторских доказательств, документирование аудита, обобщение выводов, формирование и выражение мнения о бухгалтерской отчетности аудируемого лица.

Аудиторская организация (аудитор) несет ответственность за выраженное мнение о достоверности бухгалтерской отчетности. Ответственность за полноту и достоверность документов и другой информации, представленных для проверки аудиторской организации, несет руководство аудируемого лица. Аудиторская проверка не освобождает аудируемое лицо от ответственности за нарушение порядка осуществления хозяйственной деятельности и несоответствие представляемой бухгалтерской отчетности требованиям законодательства.

Аудиторская организация не имеет права подписать аудиторское заключение ранее даты подписания бухгалтерской отчетности руководством аудируемого лица. Аудиторское заключение должно быть подписано руководителем аудиторской организации и лицом, возглавлявшим проверку или проводившим аудит, если проверку проводил один аудитор. В случае если аудит осуществлялся аудитором – индивидуальным предпринимателем лично на основании самостоятельно заключенного договора, аудиторское заключение подписывается только им. Подписи должны быть скреплены печатью аудиторской организации (при ее наличии).

К аудиторскому заключению прилагается подписанная и скрепленная печатью аудируемого лица бухгалтерская (финансовая) отчетность, в отношении которой выражается аудиторское мнение. Пакет указанных документов должен быть прошнурован, пронумерован по листам, скреплен печатью аудиторской организации (при ее наличии) и (или) подписью руководителя аудиторской организации. Аудиторское заключение составляется в количестве экземпляров, согласованном аудиторской организацией и аудируемым лицом, но при этом аудиторская организация и аудируемое лицо должны получить не менее чем по одному экземпляру аудиторского заключения и прилагаемой к нему бухгалтерской отчетности.

При выявлении в процессе аудита фактов нарушения законодательства, приведших к существенным искажениям отчетности или могущим повлечь уплату значительных штрафных санкций, аудиторская организация должна своевременно и в письменной форме сообщить о выявленных нарушениях заинтересованным лицам аудируемого лица, а именно: акционерам, учредителям, собственнику имущества.

2.7. Учетная политика организации

Ведение бухгалтерского учета в организации осуществляется согласно учетной политике организации, сформированной в соответствии с законодательством Республики Беларусь и утвержденной решением руководителя организации.

Организация самостоятельно формирует свою учетную политику и излагает ее в положении об учетной политике, которое подписывается главным бухгалтером организации, руководителем организации или индивидуальным предпринимателем, оказывающими услуги по ведению бухгалтерского учета и составлению отчетности, и утверждается руководителем организации.

Положение об учетной политике вновь созданной организации утверждается руководителем организации не позднее тридцатого календарного дня с даты государственной регистрации этой организации. Положение об учетной политике вновь созданной организации применяется этой организацией с даты ее государственной регистрации.

При формировании учетной политики организации необходимо исходить:

- из обособленности учета имущества и обязательств организации от имущества и обязательств других юридических и физических лиц;
- из непрерывности деятельности организации;
- из последовательности применения учетной политики;
- из временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика организации должна соответствовать требованиям полноты, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости и рациональности.

Учетная политика организации должна основываться на принципах бухгалтерского учета и отчетности, предусмотренных настоящим Законом.

Оформление первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета и составление отчетности осуществляются организацией на белорусском или русском языке.

Учетная политика организации – это принятая совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

При формировании учетной политики по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета организация осуществляет выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету. Те правила (методы, способы), которые закреплены в законодательстве как единственно возможные и (или) обязательные для всех организаций, включать в учетную политику не нужно.

К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы регистров бухгалтерского учета, обработки информации и иные соответствующие способы и приемы.

Если в отношении конкретных хозяйственных операций, отдельных составляющих активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации в законодательстве Республики Беларусь не установлен порядок их отражения в бухгалтерском учете и отчетности, такой порядок разрабатывается организацией самостоятельно с применением профессионального суждения исходя из требований, установленных законодательством Республики Беларусь (ст. 9 Закона РБ «О бухгалтерском учете и отчетности»)

Учетная политика организации включает:

- применяемые организацией виды учетной оценки;
- план счетов бухгалтерского учета организации;
- разработанные организацией для применения формы первичных учетных документов;
- применяемую организацией форму бухгалтерского учета;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

- иные способы организации и ведения бухгалтерского учета.

Учетной политикой должны быть утверждены применяемые организацией самостоятельно разработанные формы бухгалтерской отчетности, если в формы бухгалтерской отчетности, утвержденные постановлением Минфина РБ от 31.10.2011 № 111 (далее - постановление № 111), введены дополнительные показатели по указанию пользователей этой отчетности. Возможность введения дополнительных строк и граф в формы бухгалтерской отчетности определена п.8 Инструкции о порядке составления бухгалтерской отчетности, утвержденной постановлением № 111 (далее - Инструкция № 111).

Руководствуясь нормами Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Минфина РБ от 30.09.2011 № 102 (далее - Инструкция № 102), организациям следует определиться с осуществляемыми видами деятельности (текущей, инвестиционной, финансовой, иной деятельностью) и на основании учредительных документов в учетной политике указать, какие виды деятельности будут относиться к текущей деятельности.

На основе типового плана счетов руководителем организации утверждается план счетов бухгалтерского учета организации, содержащий полный перечень счетов, включая субсчета, и аналитических счетов, забалансовых счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета (далее - рабочий план счетов).

Организация может уточнять содержание отдельных субсчетов, приведенных в типовом плане счетов, исключая или объединяя их, а также вводить дополнительные субсчета.

Таким образом, в своей учетной политике организация должна оговорить план счетов бухгалтерского учета организации, содержащий полный перечень синтетических и аналитических счетов (включая субсчета), необходимых для ведения бухгалтерского учета с учетом отраслевых особенностей хозяйственной деятельности. При этом структура субсчетов в рабочем плане счетов бухгалтерского учета организации может отличаться от предусмотренной в типовом плане счетов бухгалтерского учета.

При этом следует учитывать, что ведение аналитического учета активов, обязательств, собственного капитала, доходов и расходов в организации должно обеспечить получение данных об их наличии и движении, необходимых для составления бухгалтерской отчетности.

Для бухгалтерского учета хозяйственных операций организация по согласованию с Министерством финансов РБ может при необходимости вводить в рабочий план счетов дополнительные счета, используя свободные номера счетов.

Организация должна раскрывать избранные при формировании учетной политики способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности. При этом существенными признаются способы ведения бухгалтерского учета, без знания которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения, движения денежных средств или финансовых результатов деятельности организации.

Существенные способы ведения бухгалтерского учета подлежат раскрытию в примечаниях к отчетности, входящих в состав бухгалтерской отчетности организации за отчетный год. Представляемая в течение отчетного года бухгалтерская отчетность может не содержать информацию об учетной политике

организации, если в последней не произошли изменения со времени составления предыдущей годовой бухгалтерской отчетности, раскрывшей учетную политику.

Принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому. Факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

Изменения в учетной политике организации в целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета должны вводиться с начала отчетного года, быть обоснованными и оформленными соответствующим решением руководителя организации.

Изменения в учетную политику организации могут быть внесены в случае:

- изменения законодательства Республики Беларусь;
- изменения способов ведения бухгалтерского учета, применение которых приведет к повышению правдивости и уместности содержащейся в отчетности организации информации;
- принятия решения о реорганизации или ликвидации организации.

Изменения учетной политики, оказавшие влияние на финансовые результаты деятельности организации, подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности. Изменения учетной политики объявляются в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организации.

Дополнения в учетную политику, вносимые организацией в связи с осуществлением (возникновением) хозяйственных операций, не имевших место ранее, не считаются изменениями, внесенными в учетную политику, если соответствующие способы и методы учета не были уже оговорены в учетной политике. Законодательство не содержит запрета на внесение дополнений в учетную политику в течение отчетного года. Обоснование изменений и дополнений в учетную политику должно быть указано в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности.

Таким образом, организация может вносить дополнения в учетную политику по мере возникновения новых хозяйственных операций, если соответствующие способы и методы учета не были уже оговорены в учетной политике. Дополнения в учетную политику должны быть оформленными соответствующим решением руководителя организации.

ТЕМА 3. ПОРЯДОК ЗАПОЛНЕНИЯ ФОРМ ГОДОВОЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

3.1. Порядок составления бухгалтерского баланса (Приложение 1 к постановлению № 111).

3.2. Порядок составления отчета о прибылях и убытках (Приложение 2 к постановлению № 111).

3.3. Порядок составления отчета об изменении капитала (Приложение 3 к постановлению № 111).

3.4. Порядок составления отчета о движении денежных средств (Приложение 4 к постановлению № 111).

3.5. Порядок составления отчета о целевом использовании полученных средств (Приложение 5 к постановлению № 111).

3.6. Пояснительная записка.

3.1. Порядок составления бухгалтерского баланса (Приложение 1 к постановлению № 111)

Термин «баланс» происходит от лат. *bis* - дважды и *laix* - чаша весов, буквально означает двучашие, употребляется как символ равновесия, равенства. Этот термин принят в экономической науке для обозначения системы интервальных показателей, характеризующих источники образования каких-либо ресурсов и направление их использования за определенный период (интервал), например баланс производства и распределения валового внутреннего продукта, материальные балансы (угля, металла, хлеба и др.), баланс денежных доходов и расходов государства (государственный бюджет), населения, организации.

В рыночной экономике бухгалтерский баланс служит основным источником информации для обширного круга пользователей. Так, по данным баланса собственники, менеджеры и другие лица, связанные с управлением, знакомятся с имущественным состоянием хозяйствующего субъекта. Из баланса они узнают, чем собственник владеет. По балансу определяют, сумеет ли организация в ближайшее время выполнить свои обязательства перед третьими лицами – акционерами, инвесторами, кредиторами, покупателями и пр.

Бухгалтерский баланс является способом группировки и обобщенного отражения в денежном измерении активов предприятия по составу и размещению, а также по источникам их формирования на определенную дату. В левой части бухгалтерского баланса показываются активы по их составу и размещению, а в правой части – по источникам их образования. Левая часть называется актив, правая – пассив.

Требование ясности бухгалтерского баланса влечет за собой экономическую интерпретацию его актива и пассива.

Экономическая интерпретация актива бухгалтерского баланса. В хозяйственном обороте организация выступает как юридическое лицо, обладающее определенной суммой хозяйственных средств (активов). Активы динамичны по своей природе. В процессе деятельности организации, как величина активов, так и их структура, постоянно изменяются. Получаемые и различных источников финансовые ресурсы используются для приобретения основных средств, их ремонта, пополнения производственных запасов и т.д. Один из важнейших признаков устойчивости финансового положения организации - правильность вложения финансовых средств в активы.

В процессе хозяйственной деятельности средства организации или увеличиваются (на сумму полученной прибыли), или уменьшаются (на сумму полученного убытка). Актив и пассив баланса уравниваются путем введения в пассив показателей «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Причем непокрытый убыток отражается в круглых скобках как отрицательный результат. Таким образом, прибыль - это сумма возросших, а убытки - сумма «проеденных» собственных средств организации.

Баланс является формой отчетности, характеризующей состояние активов и пассивов предприятия на конкретную дату, и составляется на основании остатков по счетам бухгалтерского учета на эту дату.

Существует множество видов бухгалтерских балансов в зависимости от цели их составления (таблица 10).

Промежуточные балансы составляются обычно только на основе данных текущего бухгалтерского учета, а перед формированием заключительного баланса должна быть проведена полная инвентаризация.

Таблица 10 - Классификация бухгалтерских балансов

Признак	Вид баланса	Примечание
Время составления	Вступительный	Определяет сумму ценностей, с которыми организация начинает свою деятельность. Составляют на момент возникновения организации
	Текущий	Составляют периодически в течение всего времени существования организации
	Ликвидационный	Формируют при ликвидации организации, составляют в течение всего периода ликвидации
	Разделительный (передаточный)	Составляют в момент разделения крупной организации на несколько более мелких структурных единиц или передачи одной либо нескольких структурных единиц одной организации другой
	Объединительный	Формируют при объединении (слиянии) нескольких организаций в одну или присоединении одной или нескольких структурных единиц к организации
Источник составления	Инвентарный	Составляют только на основе инвентаризации (описи) средств; представляет собой сокращенный и упрощенный его вариант
	Книжный	Составляют на основе только книжных записей (данных текущего бухгалтерского учета) без предварительной проверки их путем инвентаризации
	Генеральный	Составляют на основе учетных записей и данных инвентаризации, согласно которой уточняются остатки средств, тем самым повышается реальность баланса
Объем информации	Единичный	Отражает деятельность только одной организации
	Сводный	Получается путем механического сложения сумм, числящихся на статьях нескольких единичных балансов, и подсчета общих итогов актива и пассива
	Консолидированный	Объединение балансов организаций, юридически самостоятельных, но взаимосвязанных в экономическом и финансовом отношении
Характер деятельности	Основной деятельности	Составляют по деятельности, соответствующей профилю организации, ее уставу
	Не основной деятельности	Составляют по деятельности, не соответствующей профилю организации, не оговоренной в уставе в качестве основной
Форма собственности	Государственных организаций	Различаются в основном по источникам образования собственных средств
	Кооперативных организаций	
	Коллективных организаций	
	Частных организаций	
	Совместных организаций	

Объект отражения	Самостоятельный	Составляют только организации, являющиеся юридическим лицом
	Отдельный	Составляют структурные подразделения организаций (филиалы, цехи, автотранспортные и жилищно-коммунальные хозяйства и т. д.)
Способ очистки	Баланс-брутто	Включает в себя регулирующие статьи
	Баланс-нетто	Исключены регулирующие статьи

Регулирующими называют статьи, суммы по которым при определении фактической себестоимости (или остаточной стоимости) средств вычитаются из суммы той или иной статьи. Так, для расчета остаточной стоимости основных средств из суммы статьи «Основные средства» вычитается сальдо регулирующей статьи «Амортизация основных средств». Исключение из баланса регулирующих статей называется его очисткой. В таблице 11 приведены регулирующие счета, сальдо которых при заполнении соответствующих строк баланса вычитаются из сальдо основных счетов.

Таблица 11 - Перечень основных и регулирующих счетов

Номер и название счета	
Основной	Регулирующий
01 «Основные средства»	02 «Амортизация основных средств»
04 «Нематериальные активы»	05 «Амортизация нематериальных активов»
58 «Краткосрочные финансовые вложения»	59 «Резервы под обесценение краткосрочных финансовых вложений»
10 «Материалы»	16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей» (при кредитовом сальдо)
	14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»
41 «Товары в розничной торговле»	42 «Торговая наценка»
Счета по учету дебиторской задолженности	63 «Резервы по сомнительным долгам»

Рассмотрим более подробно порядок заполнения бухгалтерского баланса. Форма баланса представлена в Приложении 1 к лекциям.

В бухгалтерском балансе активы и обязательства должны представляться отдельно в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные. Активы и обязательства представляются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты. Все остальные активы и обязательства представляются как долгосрочные.

В графе 3 «На _____ 20__ года» бухгалтерского баланса показываются данные о стоимости активов, собственного капитала, обязательств на конец отчетного периода.

В графе 4 «На 31 декабря 20__ г.» бухгалтерского баланса показываются данные о стоимости активов, собственного капитала, обязательств на конец предыдущего года (вступительный баланс), которые должны соответствовать

данным графы 3 «На _____ 20__ года» предыдущего года (заключительный баланс), за исключением случаев, установленных законодательством.

Актив бухгалтерского баланса включает в себя два раздела:

I. Долгосрочные активы

II. Краткосрочные активы

В разделе I «Долгосрочные активы» приводится информация об остатках основных средств, нематериальных активов, доходных вложений в материальные активы, вложений в долгосрочные активы, оборудования к установке и строительных материалов, долгосрочных финансовых вложений, долгосрочной дебиторской задолженности, отложенных налоговых активов и других долгосрочных активов.

По статье «Основные средства» (строка 110) показывается остаточная стоимость основных средств, определяемая как разница между первоначальной (переоцененной) стоимостью основных средств, учитываемых на счете 01 «Основные средства», и накопленных по ним сумм амортизации и обесценения, учитываемых на счете 02 «Амортизация основных средств».

По статье «Нематериальные активы» (строка 120) показывается остаточная стоимость нематериальных активов, определяемая как разница между первоначальной (переоцененной) стоимостью нематериальных активов, учитываемых на счете 04 «Нематериальные активы», и накопленных по ним сумм амортизации и обесценения, учитываемых на счете 05 «Амортизация нематериальных активов».

По статье «Доходные вложения в материальные активы» (строка 130) показываются суммы доходных вложений в материальные активы, в том числе в инвестиционную недвижимость (строка 131), предметы финансовой аренды (лизинга) (строка 132), прочие доходные вложения в материальные активы (строка 133). Остаточная стоимость инвестиционной недвижимости, предметов финансовой аренды (лизинга) определяется как разница между первоначальной (переоцененной) стоимостью инвестиционной недвижимости, предметов финансовой аренды (лизинга), учитываемой на счете 03 «Доходные вложения в материальные активы», и накопленных по ним сумм амортизации и обесценения, учитываемых на счете 02 «Амортизация основных средств».

По статье «Вложения в долгосрочные активы» (строка 140) показываются суммы вложений в долгосрочные активы, учитываемые на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы», а также стоимость оборудования к установке и строительных материалов, учитываемая на счете 07 «Оборудование к установке и строительные материалы».

По статье «Долгосрочные финансовые вложения» (строка 150) показываются суммы долгосрочных финансовых вложений, учитываемые на счете 06 «Долгосрочные финансовые вложения».

По статье «Отложенные налоговые активы» (строка 160) показывается сальдо по счету 09 «Отложенные налоговые активы».

По статье «Долгосрочная дебиторская задолженность» (строка 170) показывается дебиторская задолженность, в том числе выданные авансы, предварительная оплата поставщикам, подрядчикам, исполнителям, учитываемая на счетах 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других счетах

учета расчетов, погашение которой ожидается более чем через 12 месяцев после отчетной даты.

При наличии резервов по сомнительным долгам, учитываемых на счете 63 «Резервы по сомнительным долгам», показатели статьи «Долгосрочная дебиторская задолженность» (строка 170), в связи с которыми созданы указанные резервы по сомнительным долгам, уменьшаются на суммы данных резервов.

По статье «Прочие долгосрочные активы» (строка 180) показываются суммы долгосрочных активов, не показанные по строкам 110-170, в том числе суммы расходов будущих периодов, учитываемые на счете 97 «Расходы будущих периодов» и подлежащие отнесению на расходы отчетного периода более чем через 12 месяцев после отчетной даты.

В разделе II «Краткосрочные активы» приводится информация об остатках запасов, долгосрочных активов, предназначенных для реализации, расходов будущих периодов, налогов по приобретенным товарам, работам, услугам, краткосрочной дебиторской задолженности, краткосрочных финансовых вложений, денежных средств и их эквивалентов, прочих краткосрочных активов.

По статье «Запасы» (строка 210) показываются остатки материалов, животных на выращивании и откорме, незавершенного производства, готовой продукции и товаров, товаров отгруженных и прочих запасов.

По строке 211 «материалы» показываются остатки материалов, учитываемых на счете 10 «Материалы».

При ведении бухгалтерского учета заготовления и приобретения материалов с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материалов» и 16 «Отклонение в стоимости материалов» по строке 211 «материалы» показывается также сумма отклонений фактической себестоимости приобретенных материалов от их стоимости по учетным ценам.

По строке 212 «животные на выращивании и откорме» показывается стоимость животных на выращивании и откорме, учитываемая на счете 11 «Животные на выращивании и откорме».

По строке 213 «незавершенное производство» показываются остатки незавершенного производства, учитываемого на счетах 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

По строке 214 «готовая продукция и товары» показываются остатки готовой продукции, учитываемой на счете 43 «Готовая продукция», остатки товаров, учитываемых на счете 41 «Товары», а также расходы на реализацию, учитываемые на счете 44 «Расходы на реализацию», относящиеся к остаткам товаров в порядке, установленном законодательством. Если учет товаров ведется по розничным ценам, то показатель строки 214 «готовая продукция и товары» уменьшается на сальдо по счету 42 «Торговая наценка».

В организациях общественного питания по строке 214 «готовая продукция и товары» показываются остатки сырья и готовой продукции на кухнях и в кладовых.

По строке 215 «товары отгруженные» показываются остатки товаров отгруженных, учитываемых на счете 45 «Товары отгруженные».

По строке 216 «прочие запасы» показываются остатки запасов, не показанные по строкам 211-215.

При наличии резервов под снижение стоимости запасов, учитываемых на счете 14 «Резервы под снижение стоимости запасов», показатели соответствующих строк статьи «Запасы», в связи с которыми созданы резервы под снижение стоимости запасов, уменьшаются на суммы данных резервов.

По статье «Долгосрочные активы, предназначенные для реализации» (строка 220) показывается стоимость долгосрочных активов, признанных предназначенными для реализации, а также активов, включенных в выбывающую группу, признанную предназначенной для реализации, учитываемая на счете 47 «Долгосрочные активы, предназначенные для реализации».

По статье «Расходы будущих периодов» (строка 230) показываются суммы расходов будущих периодов, учитываемые на счете 97 «Расходы будущих периодов» и подлежащие отнесению на расходы отчетного периода в течение 12 месяцев после отчетной даты.

По статье «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам» (строка 240) показываются суммы налога на добавленную стоимость, учитываемые на счете 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам».

По статье «Краткосрочная дебиторская задолженность» (строка 250) показывается дебиторская задолженность, в том числе выданные авансы, предварительная оплата поставщикам, подрядчикам, исполнителям, учитываемая на счетах 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других счетах учета расчетов, погашение которой ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты.

При наличии резервов по сомнительным долгам, учитываемых на счете 63 «Резервы по сомнительным долгам», показатели соответствующих строк статьи «Краткосрочная дебиторская задолженность» (строка 250), в связи с которыми созданы резервы по сомнительным долгам, уменьшаются на суммы данных резервов.

По статье «Краткосрочные финансовые вложения» (строка 260) показываются суммы краткосрочных финансовых вложений, учитываемые на счете 58 «Краткосрочные финансовые вложения», за исключением сумм краткосрочных финансовых вложений в высоколиквидные долговые ценные бумаги других организаций, установленный срок погашения которых не превышает трех месяцев. При наличии резервов под обесценение краткосрочных финансовых вложений, учитываемых на счете 59 «Резервы под обесценение краткосрочных финансовых вложений», показатель этой статьи уменьшается на сумму данных резервов.

По статье «Денежные средства и их эквиваленты» (строка 270) показываются остатки денежных средств организации, учитываемых на счетах 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Денежные средства в пути», а также суммы краткосрочных финансовых вложений в высоколиквидные долговые ценные бумаги других организаций, установленный срок погашения которых не превышает трех месяцев (далее - эквиваленты денежных средств), учитываемые на счете 58 «Краткосрочные финансовые вложения».

По статье «Прочие краткосрочные активы» (строка 280) показываются суммы краткосрочных активов, не показанные по строкам 210-270, в том числе учитываемые на счете 94 «Недостачи и потери от порчи имущества».

Пассив бухгалтерского баланса состоит из трех разделов:

III. Собственный капитал

IV. Долгосрочные обязательства

V. Краткосрочные обязательства

В разделе III «Собственный капитал» приводится информация о величине собственного капитала организации.

По статье «Уставный капитал» (строка 410) показывается сумма уставного фонда, учитываемая на счете 80 «Уставный капитал».

По статье «Неоплаченная часть уставного капитала» (строка 420) показывается дебиторская задолженность собственника имущества (учредителей, участников) по вкладам в уставный фонд, учитываемая на счете 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»). Показатель этой статьи вычитается при подсчете итога по разделу III «Собственный капитал».

По статье «Собственные акции (доли в уставном капитале)» (строка 430) показывается стоимость собственных акций (долей в уставном фонде), выкупленных у акционеров (участников), учитываемая на счете 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)». Показатель этой статьи вычитается при подсчете итога по разделу III «Собственный капитал».

По статье «Резервный капитал» (строка 440) показывается остаток резервного фонда, учитываемого на счете 82 «Резервный капитал».

По статье «Добавочный капитал» (строка 450) показывается остаток добавочного фонда, учитываемого на счете 83 «Добавочный капитал».

По статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (строка 460) показывается сумма нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) за предыдущие и отчетный годы, учитываемая по кредиту (дебету) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Сумма непокрытого убытка, показанного по этой статье, вычитается при подсчете итога по разделу III «Собственный капитал».

По статье «Чистая прибыль (убыток) отчетного периода» (строка 470) показывается сумма чистой прибыли (убытка) отчетного периода, учитываемая на счете 99 «Прибыли и убытки». Сумма убытка отчетного периода, показанного по этой статье, вычитается при подсчете итога по разделу III «Собственный капитал». **В годовом бухгалтерском балансе статья «Чистая прибыль (убыток) отчетного периода» (строка 470) не заполняется.**

По статье «Целевое финансирование» (строка 480) показывается остаток целевого финансирования, учитываемого на счете 86 «Целевое финансирование».

В разделе IV «Долгосрочные обязательства» приводится информация о долгосрочных обязательствах организации, погашение которых ожидается более чем через 12 месяцев после отчетной даты.

По статье «Долгосрочные кредиты и займы» (строка 510) показываются обязательства по погашению долгосрочных кредитов и займов (за исключением процентов по ним), учитываемые на счете 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

По статье «Долгосрочные обязательства по лизинговым платежам» (строка 520) показываются долгосрочные обязательства по лизинговым платежам, учитываемые на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

По статье «Отложенные налоговые обязательства» (строка 530) показывается сальдо по счету 65 «Отложенные налоговые обязательства».

По статье «Доходы будущих периодов» (строка 540) показываются суммы доходов будущих периодов, учитываемые на счете 98 «Доходы будущих периодов» и подлежащие отнесению на доходы отчетного периода более чем через 12 месяцев после отчетной даты.

По статье «Резервы предстоящих платежей» (строка 550) показываются суммы резервов предстоящих платежей, учитываемые на счете 96 «Резервы предстоящих платежей» и подлежащие использованию более чем через 12 месяцев после отчетной даты.

По статье «Прочие долгосрочные обязательства» (строка 560) показываются прочие долгосрочные обязательства, учитываемые на счетах учета расчетов, не показанные по строкам 510-550.

В разделе V «Краткосрочные обязательства» приводится информация о краткосрочных обязательствах организации, погашение которых ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты.

По статье «Краткосрочные кредиты и займы» (строка 610) показываются обязательства по погашению краткосрочных кредитов и займов (за исключением процентов по ним), учитываемые на счете 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

По статье «Краткосрочная часть долгосрочных обязательств» (строка 620) показывается часть долгосрочных обязательств, учитываемых на счетах учета расчетов, погашение которой ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты, за исключением краткосрочной кредиторской задолженности, показанной по статье «Краткосрочная кредиторская задолженность» (строка 630).

По статье «Краткосрочная кредиторская задолженность» (строка 630) показывается задолженность другим лицам, погашение которой ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты.

По строке 631 «поставщикам, подрядчикам, исполнителям» показывается кредиторская задолженность поставщикам, подрядчикам, исполнителям, учитываемая на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

По строке 632 «по авансам полученным» показываются суммы полученных от заказчиков, покупателей авансов, предварительной оплаты, учитываемые на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

По строке 633 «по налогам и сборам» показывается кредиторская задолженность по налогам и сборам, учитываемая на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам».

По строке 634 «по социальному страхованию и обеспечению» показывается кредиторская задолженность по социальному страхованию и обеспечению, учитываемая на счете 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

По строке 635 «по оплате труда» показывается кредиторская задолженность перед работниками по оплате труда, учитываемая на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

По строке 636 «по лизинговым платежам» показывается кредиторская задолженность по лизинговым платежам, учитываемая на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

По строке 637 «собственнику имущества (учредителям, участникам)» показывается кредиторская задолженность перед собственником имущества (учредителями, участниками) по выплате дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации, учитываемая на счетах 75 «Расчеты с учредителями», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

По строке 638 «прочим кредиторам» показывается прочая кредиторская задолженность, учитываемая на счетах учета расчетов (за исключением обязательств, включенных в выбывающую группу, признанную предназначенной для реализации), не показанная по строкам 631-637, в том числе кредиторская задолженность перед работниками, учитываемая на счетах 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», кредиторская задолженность по погашению процентов по кредитам и займам, учитываемая на счетах 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

По статье «Обязательства, предназначенные для реализации» (строка 640) показываются обязательства, включенные в выбывающую группу, признанную предназначенной для реализации, учитываемые на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

По статье «Доходы будущих периодов» (строка 650) показываются суммы доходов будущих периодов, учитываемые на счете 98 «Доходы будущих периодов» и подлежащие отнесению на доходы отчетного периода в течение 12 месяцев после отчетной даты.

По статье «Резервы предстоящих платежей» (строка 660) показываются суммы резервов предстоящих платежей, учитываемые на счете 96 «Резервы предстоящих платежей» и подлежащие использованию в течение 12 месяцев после отчетной даты.

По статье «Прочие краткосрочные обязательства» (строка 670) показываются краткосрочные обязательства организации, не показанные по строкам 610-660.

3.2. Порядок составления отчета о прибылях и убытках (Приложение 2 к постановлению № 111)

Важнейшей формой выражения деловой активности организаций является величина текущего финансового результата за определенный период, т. е. прибыль, получаемая от их предпринимательской, инвестиционной, финансовой деятельности. Сведения о формировании и использовании прибыли рассматриваются как наиболее значимая часть бухгалтерского отчета организации, дополняющая и развивающая информацию, представленную в балансе лишь в виде окончательно оформленного результата.

В отличие от бухгалтерского баланса, показатели которого отражают финансовое состояние предприятия на конкретную дату, данные отчета о прибылях и убытках характеризуют деятельность предприятия за весь отчетный период. Поэтому в отчете о прибылях и убытках данные о доходах, расходах и финансовых результатах формируются нарастающим итогом с начала года до отчетной даты, то есть при его составлении используются данные дебетовых и кредитовых оборотов по соответствующим счетам учета доходов, расходов и финансовых результатов.

Порядок представления данных в отчете о прибылях и убытках зависит от признания организацией доходов исходя из характера своей деятельности, вида доходов, размера и условий их получения (доходы от видов деятельности или прочие поступления).

Признание и оценка доходов и расходов осуществляются в соответствии с «Инструкцией по бухгалтерскому учету доходов и расходов организации», утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 102.

Рассмотрим более подробно порядок заполнения отчета о прибылях и убытках. Форма отчета о прибылях и убытках представлена в Приложении 2 к лекциям.

В графе 3 «За _____ 20__ года» показываются данные за отчетный период, в графе 4 «За _____ 20__ года» - данные за период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

По статье «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг» (строка 010) показывается выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг, учитываемая по кредиту счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», за вычетом скидок (премий, бонусов), предоставленных покупателю (заказчику) к цене (стоимости), указанной в договоре, стоимости возвращенной продукции, товаров, а также налогов и сборов, исчисляемых из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг.

По статье «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг» (строка 020) показывается:

✓ организацией, осуществляющей промышленную и иную производственную деятельность, - себестоимость реализованной продукции, работ, услуг, выручка от реализации которых показана по статье «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг» (строка 010), без сумм управленческих расходов и расходов на реализацию;

✓ организацией, осуществляющей торговую, торгово-производственную деятельность, - стоимость приобретения реализованных товаров (в ценах приобретения или в розничных ценах, за исключением сумм реализованных торговых наценок (скидок, надбавок), налогов, включаемых в цену товаров), выручка от реализации которых показана по статье «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг» (строка 010);

✓ организацией - профессиональным участником рынка ценных бумаг - стоимость приобретения реализованных ценных бумаг, выручка от реализации которых показана по статье «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг» (строка 010).

По статье «Управленческие расходы» (строка 040) показываются:

✓ организацией, осуществляющей промышленную и иную производственную деятельность, - затраты, учитываемые на счете 26 «Общехозяйственные затраты», а также условно-постоянная часть затрат, учитываемых на счете 25 «Общепроизводственные затраты», списываемые при определении финансовых результатов непосредственно в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»;

✓ организацией, осуществляющей торговую, торгово-производственную деятельность, - расходы, связанные с управлением данной организацией, учитываемые на счете 44 «Расходы на реализацию»;

✓ организацией - профессиональным участником рынка ценных бумаг - расходы на осуществление ее текущей деятельности.

По статье «Расходы на реализацию» (строка 050) показываются:

✓ организацией, осуществляющей промышленную и иную производственную деятельность, - расходы на реализацию, учитываемые на счете 44 «Расходы на реализацию» и относящиеся к реализованной продукции, выполненным работам, оказанным услугам;

✓ организацией, осуществляющей торговую, торгово-производственную деятельность, - расходы на реализацию, учитываемые на счете 44 «Расходы на реализацию» (за вычетом расходов, связанных с управлением данной организацией) и относящиеся к реализованным товарам.

По статье «Прочие доходы по текущей деятельности» (строка 070) показываются прочие доходы по текущей деятельности, учитываемые на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», за вычетом налогов и сборов, исчисляемых от прочих доходов по текущей деятельности.

По статье «Прочие расходы по текущей деятельности» (строка 080) показываются прочие расходы по текущей деятельности, учитываемые на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

По статье «Доходы по инвестиционной деятельности» (строка 100) показываются доходы по инвестиционной деятельности, учитываемые по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», в том числе доходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов (строка 101), доходы от участия в уставном капитале других организаций (строка 102), проценты, причитающиеся к получению (строка 103), прочие доходы по инвестиционной деятельности (строка 104), за вычетом налогов и сборов, исчисляемых от доходов по инвестиционной деятельности.

По статье «Расходы по инвестиционной деятельности» (строка 110) показываются расходы по инвестиционной деятельности, учитываемые по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», в том числе расходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов (строка 111), прочие расходы по инвестиционной деятельности (строка 112).

По статье «Доходы по финансовой деятельности» (строка 120) показываются доходы по финансовой деятельности организации, учитываемые по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», в том числе курсовые разницы, возникающие от пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте (строка 121), прочие доходы по финансовой деятельности (строка 122), за вычетом налогов и сборов, исчисляемых от доходов по финансовой деятельности.

По статье «Расходы по финансовой деятельности» (строка 130) показываются расходы по финансовой деятельности, учитываемые по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», в том числе проценты, подлежащие к уплате за пользование организацией кредитами, займами (строка 131), курсовые разницы, возникающие от пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте (строка 132), прочие расходы по финансовой деятельности (строка 133).

По статье «Иные доходы и расходы» (строка 140) показываются иные доходы организации, учитываемые по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», не показанные по статьям «Доходы по инвестиционной деятельности» (строка 100), «Доходы по финансовой деятельности» (строка 120), за вычетом иных расходов,

учитываемых по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», не показанных по статьям «Расходы по инвестиционной деятельности» (строка 110), «Расходы по финансовой деятельности» (строка 130).

По статье «Налог на прибыль» (строка 170) показывается сумма налога на прибыль, исчисляемого из прибыли (дохода) организации за отчетный период в соответствии с налоговым законодательством, отражаемая в бухгалтерском учете по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

По статье «Изменение отложенных налоговых активов» (строка 180) показывается сумма изменения отложенных налоговых активов за отчетный период, определяемая как разница между оборотами по дебету и кредиту счета 09 «Отложенные налоговые активы» за отчетный период.

По статье «Изменение отложенных налоговых обязательств» (строка 190) показывается сумма изменения отложенных налоговых обязательств за отчетный период, определяемая как разница между оборотами по дебету и кредиту счета 65 «Отложенные налоговые обязательства» за отчетный период.

По статье «Прочие налоги и сборы, исчисляемые из прибыли (дохода)» (строка 200) показывается сумма налогов (кроме налога на прибыль) и сборов, исчисляемых из прибыли (дохода) организации за отчетный период в соответствии с налоговым законодательством, отражаемая в бухгалтерском учете по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

По статье «Результат от переоценки долгосрочных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)» (строка 220) показывается сумма изменения стоимости основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов за отчетный период в результате переоценки, проводимой в соответствии с законодательством, учитываемая на счете 83 «Добавочный капитал».

По статье «Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток)» (строка 230) показывается результат от операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) за отчетный период, за исключением показанного по статье «Результат от переоценки долгосрочных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)» (строка 220).

По статье «Базовая прибыль (убыток) на акцию» (строка 250) показывается сумма базовой прибыли (убытка) на акцию, рассчитанная в соответствии с законодательством.

По статье «Разводненная прибыль (убыток) на акцию» (строка 260) показывается сумма разводненной прибыли (убытка) на акцию, рассчитанная в соответствии с законодательством.

3.3. Порядок составления отчета об изменении собственного капитала (Приложение 3 к постановлению № 111)

Отчет о движении источников собственных средств (уставного, добавочного, резервного капиталов) должен содержать данные о величине источников собственных средств на начало отчетного периода, увеличении фондов и резервов с выделением отдельно увеличения за счет дополнительного выпуска акций, за счет переоценки имущества, за счет реорганизации юридического лица (слияние, присоединение, разделение, выделение), за счет доходов, которые в соответствии с

правилами бухгалтерского учета и отчетности относятся непосредственно на увеличение источников собственных средств, уменьшении фондов и резервов с выделением отдельно уменьшения за счет уменьшения номинала акций, за счет уменьшения количества акций, за счет реорганизации юридического лица, за счет расходов, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета и отчетности относятся непосредственно в уменьшение источников собственных средств, величине источников на конец отчетного периода.

Рассмотрим более подробно порядок заполнения отчета об изменении капитала. Форма отчета об изменении капитала представлена в Приложении 3 к лекциям.

По строке 010 «Остаток на 31.12.20__ г.» показывается сальдо по счетам 80 «Уставный капитал», 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»), 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» на конец года, предшествующего предыдущему году.

По строке 020 «Корректировки в связи с изменением учетной политики» показываются изменения величины собственного капитала организации в целом и по каждой статье в отдельности в связи с внесением изменений в учетную политику.

По строке 030 «Корректировки в связи с исправлением ошибок» показываются изменения величины собственного капитала организации в целом и по каждой статье в отдельности в связи с исправлением ошибок.

По строке 040 «Скорректированный остаток на 31.12.20__ г.» показывается сальдо по счетам 80 «Уставный капитал», 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»), 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» на конец года, предшествующего предыдущему году, скорректированное в связи с внесением изменений в учетную политику и исправлением ошибок.

По строке 050 «Увеличение собственного капитала - всего» показываются за период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду, суммы увеличения собственного капитала организации в целом и по каждой статье в отдельности: чистая прибыль (строка 051), переоценка долгосрочных активов (строка 052), доходы от прочих операций, не включаемые в чистую прибыль (убыток) (строка 053), выпуск дополнительных акций (строка 054), увеличение номинальной стоимости акций (строка 055), вклады собственника имущества (учредителей, участников) (строка 056), реорганизация (строка 057) и другие (показываются в свободных строках).

По строке 060 «Уменьшение собственного капитала - всего» показываются за период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду, суммы уменьшения собственного капитала организации в целом и по каждой статье в отдельности: убыток (строка 061), переоценка долгосрочных активов (строка 062), расходы от прочих операций, не включаемые в чистую прибыль (убыток) (строка 063), уменьшение номинальной стоимости акций (строка 064), выкуп акций (долей в уставном капитале) (строка 065), дивиденды и другие доходы от участия в уставном капитале организации (строка 066), реорганизация (строка 067) и другие (показываются в свободных строках).

По строке 070 «Изменение уставного капитала» показываются суммы изменения уставного фонда за период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду, не приводящего к изменению величины собственного капитала организации в целом.

По строке 080 «Изменение резервного капитала» показываются суммы изменения резервного фонда за период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду, не приводящего к изменению величины собственного капитала организации в целом.

По строке 090 «Изменение добавочного капитала» показываются суммы изменения добавочного фонда за период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду, не приводящего к изменению величины собственного капитала организации в целом.

По строке 100 «Остаток на _____ 20__ года» показывается сальдо по счетам 80 «Уставный капитал», 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»), 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 99 «Прибыли и убытки» на конец периода предыдущего года, аналогичного отчетному периоду.

По строке 110 «Остаток на 31.12.20__ г.» показывается сальдо по счетам 80 «Уставный капитал», 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»), 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» на конец предыдущего года.

По строкам 120-190 показываются данные за отчетный период, аналогичные данным, показанным по строкам 020-090 отчета об изменении капитала за период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

По строке 200 «Остаток на _____ 20__ года» показывается сальдо по счетам 80 «Уставный капитал», 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»), 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 99 «Прибыли и убытки» на конец отчетного периода.

3.4. Порядок составления отчета о движении денежных средств (Приложение 4 к постановлению № 111)

Отчет о движении денежных средств составляется в белорусских рублях на основании информации о наличии и движении денежных средств организации, обобщаемой на счетах 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Денежные средства в пути», а также эквивалентов денежных средств, обобщаемой на счете 58 «Краткосрочные финансовые вложения». При этом обороты между указанными счетами в отчете о движении денежных средств не показываются.

Рассмотрим более подробно порядок заполнения отчета о движении денежных средств. Форма отчета представлена в Приложении 4 к лекциям.

В отчете о движении денежных средств показывается также направление другим лицам кредитов и займов, предоставленных организации, не учитываемых на

счетах 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Денежные средства в пути».

Данные о наличии и движении денежных средств в иностранной валюте формируются по каждому ее виду, а затем пересчитываются по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь соответствующей иностранной валюты к белорусскому рублю на дату совершения хозяйственной операции. Полученные данные по отдельным расчетам суммируются при заполнении соответствующих показателей отчета о движении денежных средств.

В графе 3 «За _____ 20__ года» показываются данные за отчетный период, в графе 4 «За _____ 20__ года» - данные за период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

В разделе «Движение денежных средств по текущей деятельности» приводится информация о движении денежных средств, связанных с текущей деятельностью организации.

По статье «Поступило денежных средств - всего» (строка 020) приводится информация о поступлениях денежных средств по текущей деятельности за отчетный период и период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

По строке 021 «от покупателей продукции, товаров, заказчиков работ, услуг» показываются суммы денежных средств, полученные от покупателей продукции, товаров, заказчиков работ, услуг (в том числе полученные авансы, предварительная оплата).

По строке 022 «от покупателей материалов и других запасов» показываются суммы денежных средств, полученные от покупателей материалов и других запасов (в том числе полученные авансы, предварительная оплата), за исключением сумм денежных средств, полученных от покупателей продукции, товаров, показываемых по строке 021 «от покупателей продукции, товаров, заказчиков работ, услуг».

По строке 023 «роялти» показываются суммы денежных средств, полученные по лицензионным договорам.

По строке 024 «прочие поступления» показываются суммы денежных средств, полученные по текущей деятельности, не показанные по строкам 021-023.

По статье «Направлено денежных средств - всего» (строка 030) приводится информация о направлениях использования денежных средств организации по текущей деятельности за отчетный период и период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

По строке 031 «на приобретение запасов, работ, услуг» показываются суммы денежных средств, направленные поставщикам, подрядчикам, исполнителям на приобретение товаров, материалов, иных запасов, работ, услуг (в том числе выданные авансы, предварительная оплата).

По строке 032 «на оплату труда» показываются суммы денежных средств, направленные на оплату труда работников.

По строке 033 «на уплату налогов и сборов» показываются суммы денежных средств, направленные на уплату налогов и сборов.

По строке 034 «на прочие выплаты» показываются выплаты денежных средств по текущей деятельности, не показанные по строкам 031-033.

В разделе «Движение денежных средств по инвестиционной деятельности» приводится информация о движении денежных средств, связанных с инвестиционной деятельностью организации.

По статье «Поступило денежных средств - всего» (строка 050) приводится информация о поступлениях денежных средств по инвестиционной деятельности за отчетный период и период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

По строке 051 «от покупателей основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов» показываются суммы денежных средств, полученные от покупателей основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов (в том числе полученные авансы, предварительная оплата).

По строке 052 «возврат предоставленных займов» показываются суммы денежных средств, полученные в погашение займов, предоставленных организацией.

По строке 053 «доходы от участия в уставном капитале других организаций» показываются суммы денежных средств, полученные организацией в виде дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде других организаций.

По строке 054 «проценты» показываются суммы денежных средств, полученные организацией в виде процентов.

По строке 055 «прочие поступления» показываются суммы денежных средств, полученные по инвестиционной деятельности, не показанные по строкам 051-054.

По статье «Направлено денежных средств - всего» (строка 060) приводится информация о направлениях использования денежных средств организации по инвестиционной деятельности за отчетный период и период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

По строке 061 «на приобретение и создание основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов» показываются суммы денежных средств, направленные на приобретение и создание основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов (в том числе выданные авансы, предварительная оплата), включая уплаченные проценты по кредитам, займам, которые относятся на стоимость долгосрочных активов в соответствии с законодательством.

По строке 062 «на предоставление займов» показываются суммы денежных средств, направленные на предоставление организацией займов другим лицам.

По строке 063 «на вклады в уставный капитал других организаций» показываются суммы денежных средств, направленные в уставные фонды других организаций.

По строке 064 «прочие выплаты» показываются выплаты денежных средств по инвестиционной деятельности, не показанные по строкам 061-063.

В разделе «Движение денежных средств по финансовой деятельности» приводится информация о движении денежных средств, связанных с финансовой деятельностью организации.

По статье «Поступило денежных средств - всего» (строка 080) приводится информация о поступлениях денежных средств по финансовой деятельности за отчетный период и период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

По строке 081 «кредиты и займы» показываются суммы денежных средств, полученные в виде кредитов и займов.

По строке 082 «от выпуска акций» показываются суммы денежных средств, полученные от выпуска акций.

По строке 083 «вклады собственника имущества (учредителей, участников)» показываются суммы денежных средств, полученные от собственника имущества (учредителей, участников).

По строке 084 «прочие поступления» показываются суммы денежных средств, полученные по финансовой деятельности, не показанные по строкам 081-083.

По статье «Направлено денежных средств - всего» (строка 090) приводится информация о направлениях использования денежных средств организации по финансовой деятельности за отчетный период и период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

По строке 091 «на погашение кредитов и займов» показываются суммы денежных средств, направленные на погашение кредитов и займов.

По строке 092 «на выплаты дивидендов и других доходов от участия в уставном капитале организации» показываются суммы денежных средств, направленные организацией собственнику имущества (учредителям, участникам) на выплаты дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации.

По строке 093 «на выплаты процентов» показываются суммы денежных средств, направленные на выплаты процентов по кредитам, займам, предоставленным организации (за исключением процентов по кредитам, займам, которые относятся на стоимость долгосрочных активов в соответствии с законодательством).

По строке 094 «на лизинговые платежи» показываются суммы денежных средств, направленные на погашение задолженности по лизинговым платежам (если лизинговая деятельность не является текущей деятельностью).

По строке 095 «прочие выплаты» показываются выплаты денежных средств по финансовой деятельности, не показанные по строкам 091-094.

По статье «Остаток денежных средств и их эквивалентов на 31.12.20__ г.» (строка 120) показываются остатки денежных средств и эквивалентов денежных средств на конец предыдущего года и на конец года, предшествующего предыдущему году.

По статье «Остаток денежных средств и их эквивалентов на конец отчетного периода» (строка 130) показываются остатки денежных средств и эквивалентов денежных средств на конец отчетного периода и на конец периода предыдущего года, аналогичного отчетному периоду.

По статье «Влияние изменений курса иностранной валюты по отношению к белорусскому рублю» (строка 140) показывается сумма влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к белорусскому рублю на изменение денежных средств.

3.5. Порядок составления отчета об использовании целевого финансирования (Приложение 5 к постановлению № 111)

Рассмотрим более подробно порядок заполнения отчета о целевом использовании полученных средств. Форма отчета представлена в Приложении 5 к лекциям.

По статье «Остаток средств на 31.12.20__ г.» (строка 100) показываются остатки средств на конец предыдущего года и на конец года, предшествующего предыдущему году.

По статье «Поступило средств» (строка 200) показываются суммы целевых поступлений от других лиц, в том числе вступительные взносы (строка 210),

членские взносы (строка 220), целевые взносы (строка 230), безвозмездная (спонсорская) помощь (строка 240), прочие поступления (строка 250).

По статье «Использовано средств» (строка 300) показывается сумма использованных средств, в том числе:

- на целевые мероприятия (строка 310), включая безвозмездную (спонсорскую) помощь (строка 311), представительские и иные аналогичные мероприятия (строка 312), иные мероприятия (строка 313);

- на содержание аппарата управления (строка 320), включая на оплату труда (строка 321), на служебные командировки (строка 322), содержание основных средств и иного имущества (строка 323), ремонт основных средств и иного имущества (строка 324), амортизация основных средств и иного имущества (строка 325), прочие (строка 326);

- на иные цели (строка 330).

По статье «Остаток средств на 31.12.20__ г.» (строка 400) показываются остатки средств на конец отчетного года и на конец предыдущего года.

3.6. Примечания к бухгалтерской отчетности

Примечания к бухгалтерской отчетности должны содержать:

- описание основных направлений деятельности организации, основные показатели ее деятельности;

- способы ведения бухгалтерского учета, принятые в организации согласно учетной политике;

- дополнительную информацию по статьям бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета об изменении собственного капитала, отчета о движении денежных средств, отчета об использовании целевого финансирования, представленную в том порядке, в котором показаны статьи в указанных отчетах;

- дополнительную информацию, которая не содержится в бухгалтерском балансе, отчете о прибылях и убытках, отчете об изменении собственного капитала, отчете о движении денежных средств, отчете об использовании целевого финансирования, но уместна для понимания бухгалтерской отчетности ее пользователями;

- иную информацию, раскрытие которой в примечаниях к бухгалтерской отчетности установлено законодательством.

При изменении вступительного баланса в примечаниях к бухгалтерской отчетности раскрываются причины изменений.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию следующая **информация об изменении учетной политики:**

- содержание и причины изменения учетной политики;

- суммы корректировок вступительного сальдо каждой связанной с этим изменением статьи активов, обязательств, собственного капитала на начало самого раннего из представленных в бухгалтерской отчетности периодов;

- суммы корректировок других связанных с этим изменением статей бухгалтерской отчетности за каждый представленный в бухгалтерской отчетности период.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию содержание и суммы изменений в учетных оценках, которые повлияли на показатели бухгалтерской отчетности за отчетный период.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию следующая **информация в отношении ошибок, совершенных в предыдущем году (предыдущих годах) и исправленных в отчетном периоде:**

- характер ошибок;
- суммы корректировок вступительного сальдо каждой связанной с этими ошибками статьи активов, обязательств, собственного капитала на начало самого раннего из представленных в бухгалтерской отчетности периодов;
- суммы корректировок других связанных с этими ошибками статей бухгалтерской отчетности за каждый представленный в бухгалтерской отчетности период.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности, составляемых **акционерными обществами, подлежит раскрытию следующая информация:**

- количество акций, выпущенных акционерным обществом и полностью оплаченных;
- количество акций, выпущенных акционерным обществом, не оплаченных или оплаченных частично;
- номинальная стоимость акций акционерного общества, его дочерних и зависимых обществ;
- количество акций в обращении на конец предыдущего года и отчетного периода.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию следующая **информация по группам основных средств:**

- первоначальная (переоцененная) стоимость на конец предыдущего года и отчетного периода, ее изменение в отчетном периоде;
- применяемые способы начисления амортизации и диапазоны сроков полезного использования;
- суммы накопленной амортизации на конец предыдущего года и отчетного периода, а также начисленной амортизации за отчетный период и списанной амортизации по выбывшим в отчетном периоде основным средствам;
- суммы обесценения, отраженные в бухгалтерском учете в составе расходов, восстановленные в составе доходов и (или) добавочном фонде в отчетном периоде;
- изменения в отчетном периоде первоначальной (переоцененной) стоимости основных средств в результате реконструкции (модернизации, реставрации) или проведения иных аналогичных работ, проведения переоценки в соответствии с законодательством.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности приводится также остаточная стоимость основных средств, переданных в залог, сумма непогашенных обязательств по приобретению основных средств, остаточная стоимость временно не используемых основных средств, первоначальная (переоцененная) стоимость находящихся в эксплуатации полностью самортизированных основных средств на конец отчетного периода.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию следующая **информация по группам нематериальных активов:**

- первоначальная (переоцененная) стоимость на конец предыдущего года и отчетного периода, ее изменение в отчетном периоде;
- применяемые способы начисления амортизации и диапазоны сроков полезного использования по нематериальным активам с определенным сроком полезного использования;
- суммы накопленной амортизации на конец предыдущего года и отчетного периода, а также начисленной амортизации за отчетный период и списанной амортизации по выбывшим в отчетном периоде нематериальным активам;
- суммы обесценения, отраженные в бухгалтерском учете в составе расходов, восстановленные в составе доходов и (или) добавочном фонде в отчетном периоде.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию информация:

по нематериальным активам с неопределенным сроком полезного использования - остаточная стоимость этих активов на конец отчетного периода и причины отнесения их к нематериальным активам, имеющим неопределенный срок полезного использования;

по нематериальным активам с определенным сроком полезного использования - остаточная стоимость этих активов на конец отчетного периода и оставшийся период начисления амортизации по ним.

По нематериальным активам, учитываемым по переоцененной стоимости, подлежит раскрытию информация об их переоцененной стоимости и сумме прироста остаточной стоимости нематериальных активов в результате переоценки на конец предыдущего года и отчетного периода с указанием изменений в течение отчетного периода.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию информация о затратах на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ, признанных расходами в отчетном периоде.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию следующая **информация по инвестиционной недвижимости:**

- сумма доходов от сдачи в аренду инвестиционной недвижимости за отчетный период;
- сумма произведенных затрат на содержание инвестиционной недвижимости за отчетный период;
- первоначальная стоимость приобретенной в отчетном периоде инвестиционной недвижимости, в том числе полученной при совершении сделки по приобретению предприятия как имущественного комплекса;
- сумма вложений в инвестиционную недвижимость за отчетный период;
- сумма доходов от выбытия инвестиционной недвижимости за отчетный период;
- стоимость инвестиционной недвижимости, переведенной в операционную недвижимость в отчетном периоде.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию следующая **информация по запасам:**

- способы оценки запасов по их группам (видам);
- влияние изменения способов оценки запасов на показатели бухгалтерской отчетности;

- фактическая себестоимость запасов, показанных в бухгалтерской отчетности по чистой стоимости реализации;

- суммы резервов под снижение стоимости запасов на конец предыдущего года и отчетного периода, суммы созданных в отчетном периоде резервов под снижение стоимости запасов, суммы изменения созданных в предыдущих периодах резервов под снижение стоимости запасов, суммы резервов под снижение стоимости запасов, восстановленные в отчетном периоде;

- обстоятельства или события, которые привели к восстановлению резерва под снижение стоимости запасов в отчетном периоде;

- стоимость запасов, переданных в залог, на конец отчетного периода.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию следующая **информация по долгосрочным активам и выбывающим группам, признанным предназначенными для реализации:**

- состав долгосрочных активов и выбывающих групп, признанных предназначенными для реализации, на конец предыдущего года и отчетного периода;

- обстоятельства реализации или ведущие к предполагаемой реализации долгосрочных активов и выбывающих групп, предполагаемые способ и дата указанной реализации;

- суммы первоначального и последующего обесценения, восстановления обесценения долгосрочных активов, признанных предназначенными для реализации, в том числе входящих в выбывающие группы, за отчетный период.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию **информация о прекращенной деятельности, включающая прибыль (убыток) от прекращенной деятельности до налогообложения, налог на прибыль, чистую прибыль (убыток) от прекращенной деятельности, прибыль (убыток), признанную при выбытии долгосрочных активов или выбывающей группы в составе прекращенной деятельности.**

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию информация о движении денежных средств, относящихся к прекращенной деятельности.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию следующая **информация по дебиторской задолженности:**

- состав дебиторской задолженности, погашение которой ожидается более чем через 12 месяцев после отчетной даты, на конец предыдущего года и отчетного периода;

- состав дебиторской задолженности, погашение которой ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты, на конец предыдущего года и отчетного периода;

- суммы резервов по сомнительным долгам на конец предыдущего года и отчетного периода, суммы созданных в отчетном периоде резервов по сомнительным долгам, суммы списанной в отчетном периоде дебиторской задолженности за счет резервов по сомнительным долгам, суммы неиспользованных резервов по сомнительным долгам, присоединенных к доходу в отчетном периоде.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию **следующая информация по финансовым вложениям:**

- суммы финансовых вложений в ценные бумаги других организаций по их видам и срокам погашения на конец предыдущего года и отчетного периода;

- суммы предоставленных другим организациям займов на срок до 12 месяцев и на срок более 12 месяцев на конец предыдущего года и отчетного периода;
- суммы вкладов участников договора о совместной деятельности в общее имущество простого товарищества на конец предыдущего года и отчетного периода;
- суммы резервов под обесценение краткосрочных финансовых вложений на конец предыдущего года и отчетного периода, суммы созданных в отчетном периоде резервов под обесценение краткосрочных финансовых вложений, суммы изменения созданных в предыдущих периодах резервов под обесценение краткосрочных финансовых вложений, суммы резервов под обесценение краткосрочных финансовых вложений, восстановленные в отчетном периоде.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию **информация** о сроках предоставления и суммах полученных в отчетном периоде следующих видов **государственной поддержки**:

- изменение установленного законодательством срока уплаты налогов и пени в формах отсрочки с единовременной уплатой сумм налогов и пени и (или) рассрочки с поэтапной уплатой сумм налогов и пени;
- нормативное распределение выручки;
- предоставление бюджетных ссуд в пределах средств, предусмотренных в бюджете на очередной финансовый год;
- снижение ставок налогов, дополнительных по отношению к учитываемым при определении (исчислении) налоговой базы для всех плательщиков налоговых вычетов и (или) скидок, уменьшающих налоговую базу либо сумму налога.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию следующая **информация об отложенных налоговых активах и отложенных налоговых обязательствах**:

- постоянные и временные разницы, возникшие в отчетном периоде и повлекшие корректировку расхода (дохода) по налогу на прибыль отчетного периода, а также рассчитанные на их основе постоянные и отложенные налоговые активы и обязательства;
- постоянные и временные разницы, возникшие в предыдущих периодах и повлекшие корректировку расхода (дохода) по налогу на прибыль отчетного периода, а также рассчитанные на их основе постоянные и отложенные налоговые активы и обязательства.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию следующая **информация по обязательствам**:

- суммы полученных и погашенных долгосрочных кредитов и займов, а также суммы начисленных и уплаченных по ним процентов за отчетный период;
- состав долгосрочных обязательств на конец предыдущего года и отчетного периода с указанием сумм обязательств, погашение которых ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты;
- суммы полученных и погашенных краткосрочных кредитов и займов, а также суммы начисленных и уплаченных по ним процентов за отчетный период;
- суммы резервов предстоящих платежей на конец предыдущего года и отчетного периода, суммы созданных в отчетном периоде резервов предстоящих платежей, суммы изменения созданных в предыдущих периодах резервов предстоящих платежей, суммы использования резервов предстоящих платежей в

отчетном периоде, суммы резервов предстоящих платежей, восстановленные в отчетном периоде.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию следующая **информация по доходам и расходам:**

- состав и суммы прочих доходов и расходов по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности;

- суммы доходов и расходов по товарообменным операциям.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию информация о событиях, произошедших после отчетной даты и до даты утверждения бухгалтерской отчетности, существенно повлиявших на сумму активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации.

События после отчетной даты - это факты хозяйственной деятельности организации, которые оказали (могут оказать) влияние на финансовое состояние или результаты ее работы и имеют место в период между отчетной датой и датой утверждения бухгалтерской отчетности к выпуску. Событиями после отчетной даты признается и объявление дивидендов по результатам деятельности акционерного общества за отчетный период.

К событиям после отчетной даты относятся:

- события, подтверждающие существовавшие на отчетную дату условия, в которых организация вела свою деятельность;
- события, возникшие после отчетной даты, которые характеризуют условия, в которых организация ведет свою деятельность.

Существенные события после отчетной даты отражаются или раскрываются в бухгалтерской отчетности. Событие признается существенным, если без знания о нем пользователями отчетности достоверная оценка финансового положения и результатов деятельности организации невозможна.

Организация самостоятельно определяет существенность события после отчетной даты, оценивая значение события для пользователей отчетности. Если организация признает событие после отчетной даты несущественным, она не вносит изменения в отчетность или не раскрывает его в примечании к ней.



Пример 1

В феврале до даты утверждения годовой бухгалтерской отчетности обнаружена ошибка в бухгалтерском учете за год. Искажения и ошибки, допущенные в отчетном периоде, не являются событиями после отчетной даты. Информацию о них отражают в бухгалтерском учете записями от 31 декабря (до составления отчетности), **учитывают при составлении годовой бухгалтерской отчетности и в пояснительной записке не отражают.**



Пример 2

Общим собранием акционеров принято решение о реорганизации открытого акционерного общества (протокол № 1 от 24 февраля). Данное обстоятельство относится к событиям, свидетельствующим о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность. Информацию о таком событии необходимо отразить в пояснительной записке.

В примечаниях к бухгалтерской отчетности приводится информация о применении профессионального суждения в соответствии с законодательством.

Приложение 1
к постановлению
Министерства финансов
Республики Беларусь
31.10.2011 № 111

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

на _____ 20__ года

Организация	
Учетный номер плательщика	
Вид экономической деятельности	
Организационно-правовая форма	
Орган управления	
Единица измерения	
Адрес	

Дата утверждения	
Дата отправки	
Дата принятия	

Активы	Код строки	На _____ 20__ года	На 31 декабря 20__ г.
1	2	3	4
I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ			
Основные средства	110		
Нематериальные активы	120		
Доходные вложения в материальные активы	130		
В том числе:			
инвестиционная недвижимость	131		
предметы финансовой аренды (лизинга)	132		
прочие доходные вложения в материальные активы	133		
Вложения в долгосрочные активы	140		
Долгосрочные финансовые вложения	150		
Отложенные налоговые активы	160		
Долгосрочная дебиторская задолженность	170		
Прочие долгосрочные активы	180		
ИТОГО по разделу I	190		
II. КРАТКОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ			
Запасы	210		
В том числе:			
материалы	211		
животные на выращивании и откорме	212		
незавершенное производство	213		
готовая продукция и товары	214		
товары отгруженные	215		
прочие запасы	216		
Долгосрочные активы, предназначенные для реализации	220		
Расходы будущих периодов	230		
Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	240		
Краткосрочная дебиторская задолженность	250		
Краткосрочные финансовые вложения	260		
Денежные средства и их эквиваленты	270		
Прочие краткосрочные активы	280		
ИТОГО по разделу II	290		
БАЛАНС	300		

Собственный капитал и обязательства	Код строки	На _____ 20__ года	На 31 декабря 20__ г.
1	2	3	4
III. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ			
Уставный капитал	410		
Неоплаченная часть уставного капитала	420		
Собственные акции (доли в уставном капитале)	430		
Резервный капитал	440		
Добавочный капитал	450		
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	460		
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	470		
Целевое финансирование	480		
ИТОГО по разделу III	490		
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Долгосрочные кредиты и займы	510		
Долгосрочные обязательства по лизинговым платежам	520		
Отложенные налоговые обязательства	530		
Доходы будущих периодов	540		
Резервы предстоящих платежей	550		
Прочие долгосрочные обязательства	560		
ИТОГО по разделу IV	590		
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Краткосрочные кредиты и займы	610		
Краткосрочная часть долгосрочных обязательств	620		
Краткосрочная кредиторская задолженность	630		
В том числе:			
поставщикам, подрядчикам, исполнителям	631		
по авансам полученным	632		
по налогам и сборам	633		
по социальному страхованию и обеспечению	634		
по оплате труда	635		
по лизинговым платежам	636		
собственнику имущества (учредителям, участникам)	637		
прочим кредиторам	638		
Обязательства, предназначенные для реализации	640		
Доходы будущих периодов	650		
Резервы предстоящих платежей	660		
Прочие краткосрочные обязательства	670		
ИТОГО по разделу V	690		
БАЛАНС	700		

Руководитель _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

Главный бухгалтер _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

20__ г.

ОТЧЕТ
о прибылях и убытках
за _____ 20__ года

Организация	
Учетный номер плательщика	
Вид экономической деятельности	
Организационно-правовая форма	
Орган управления	
Единица измерения	
Адрес	

Наименование показателей	Код строки	За _____ 20__ года	За _____ 20__ года
1	2	3	4
Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг	010		
Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг	020		
Валовая прибыль (010-020)	030		
Управленческие расходы	040		
Расходы на реализацию	050		
Прибыль (убыток) от реализации продукции, товаров, работ, услуг (030-040-050)	060		
Прочие доходы по текущей деятельности	070		
Прочие расходы по текущей деятельности	080		
Прибыль (убыток) от текущей деятельности (±060+070-080)	090		
Доходы по инвестиционной деятельности	100		
В том числе:			
доходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов	101		
доходы от участия в уставном капитале других организаций	102		
проценты к получению	103		
прочие доходы по инвестиционной деятельности	104		
Расходы по инвестиционной деятельности	110		
В том числе:			
расходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов	111		
прочие расходы по инвестиционной деятельности	112		
Доходы по финансовой деятельности	120		
В том числе:			
курсовые разницы от пересчета активов и обязательств	121		
прочие доходы по финансовой деятельности	122		
Расходы по финансовой деятельности	130		
В том числе:			
проценты к уплате	131		
курсовые разницы от пересчета активов и обязательств	132		
прочие расходы по финансовой деятельности	133		
Прибыль (убыток) от инвестиционной и финансовой деятельности (100-110+120-130)	140		
Прибыль (убыток) до налогообложения (±090±140)	150		
Налог на прибыль	160		
Изменение отложенных налоговых активов	170		

Изменение отложенных налоговых обязательств	180		
Прочие налоги и сборы, исчисляемые из прибыли (дохода)	190		
Прочие платежи, исчисляемые из прибыли (дохода)	200		
Чистая прибыль (убыток) ($\pm 150-160 \pm 170 \pm 180-190-200$)	210		
Результат от переоценки долгосрочных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	220		
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	230		
Совокупная прибыль (убыток) ($\pm 210 \pm 220 \pm 230$)	240		
Базовая прибыль (убыток) на акцию	250		
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	260		

Руководитель _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

Главный бухгалтер _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

_____ 20__ г.

расходы от прочих операций, не включаемые в чистую прибыль (убыток)	063								
уменьшение номинальной стоимости акций	064								
выкуп акций (долей в уставном капитале)	065								
дивиденды и другие доходы от участия в уставном капитале организации	066								
реорганизация	067								
	068								
	069								
Изменение уставного капитала	070								
Изменение резервного капитала	080								
Изменение добавочного капитала	090								
Остаток на _____ 20__ года	100								
Остаток на 31.12.20__ г.	110								
Корректировки в связи с изменением учетной политики	120								
Корректировки в связи с исправлением ошибок	130								
Скорректированный остаток на 31.12.20__ г.	140								
За _____ 20__ года									
Увеличение собственного капитала - всего	150								
В том числе:									
чистая прибыль	151								
переоценка долгосрочных активов	152								
доходы от прочих операций, не включаемые в чистую прибыль (убыток)	153								
выпуск дополнительных акций	154								
увеличение номинальной стоимости акций	155								
вклады собственника имущества (учредителей, участников)	156								
реорганизация	157								
	158								
	159								
Уменьшение собственного капитала - всего	160								
В том числе:									
убыток	161								
переоценка долгосрочных активов	162								
расходы от прочих операций, не включаемые в чистую прибыль (убыток)	163								
уменьшение номинальной стоимости акций	164								
выкуп акций (долей в уставном капитале)	165								
дивиденды и другие доходы от участия в уставном капитале организации	166								
реорганизация	167								
	168								

	169								
Изменение уставного капитала	170								
Изменение резервного капитала	180								
Изменение добавочного капитала	190								
Остаток на _____ 20__ года	200								

Руководитель _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

Главный бухгалтер _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

_____ 20__ г.

ОТЧЕТ
о движении денежных средств
за _____ 20__ года

Организация	
Учетный номер плательщика	
Вид экономической деятельности	
Организационно-правовая форма	
Орган управления	
Единица измерения	
Адрес	

Наименование показателей	Код строки	За _____ 20__ года	За _____ 20__ года
1	2	3	4
Движение денежных средств по текущей деятельности			
Поступило денежных средств - всего	020		
В том числе:			
от покупателей продукции, товаров, заказчиков работ, услуг	021		
от покупателей материалов и других запасов	022		
роялти	023		
прочие поступления	024		
Направлено денежных средств - всего	030		
В том числе:			
на приобретение запасов, работ, услуг	031		
на оплату труда	032		
на уплату налогов и сборов	033		
на прочие выплаты	034		
Результат движения денежных средств по текущей деятельности (020-030)	040		
Движение денежных средств по инвестиционной деятельности			
Поступило денежных средств - всего	050		
В том числе:			
от покупателей основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов	051		
возврат предоставленных займов	052		
доходы от участия в уставном капитале других организаций	053		
проценты	054		
прочие поступления	055		
Направлено денежных средств - всего	060		
В том числе:			
на приобретение и создание основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов	061		
на предоставление займов	062		
на вклады в уставный капитал других организаций	063		
прочие выплаты	064		
Результат движения денежных средств по инвестиционной деятельности (050-060)	070		
Движение денежных средств по финансовой деятельности			
Поступило денежных средств - всего	080		
В том числе:	081		

кредиты и займы			
от выпуска акций	082		
вклады собственника имущества (учредителей, участников)	083		
прочие поступления	084		
Направлено денежных средств - всего	090		
В том числе:			
на погашение кредитов и займов	091		
на выплаты дивидендов и других доходов от участия в уставном капитале организации	092		
на выплаты процентов	093		
на лизинговые платежи	094		
прочие выплаты	095		
Результат движения денежных средств по финансовой деятельности (080-090)	100		
Результат движения денежных средств за отчетный период ($\pm 040 \pm 070 \pm 100$)	110		
Остаток денежных средств и их эквивалентов на 31.12.20__ г.	120		
Остаток денежных средств и их эквивалентов на конец отчетного периода	130		
Влияние изменений курса иностранной валюты по отношению к белорусскому рублю	140		

Руководитель _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

Главный бухгалтер _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

_____ 20__ г.

ОТЧЕТ
об использовании целевого финансирования
за _____ 20__ года

Организация	
Учетный номер плательщика	
Вид экономической деятельности	
Организационно-правовая форма	
Орган управления	
Единица измерения	
Адрес	

Наименование показателей	Код строки	За _____ 20__ года	За _____ 20__ года
1	2	3	4
Остаток средств на 31.12.20__ г.	100		
Поступило средств	200		
В том числе:			
вступительные взносы	210		
членские взносы	220		
целевые взносы	230		
безвозмездная (спонсорская) помощь	240		
прочие поступления	250		
Использовано средств	300		
В том числе:			
на целевые мероприятия	310		
в том числе:			
безвозмездная (спонсорская) помощь	311		
представительские и иные аналогичные мероприятия	312		
иные мероприятия	313		
на содержание аппарата управления	320		
в том числе:			
на оплату труда	321		
на служебные командировки	322		
содержание основных средств и иного имущества	323		
ремонт основных средств и иного имущества	324		
амортизация основных средств и иного имущества	325		
прочие	326		
на иные цели	330		
Остаток средств на 31.12.20__ г.	400		

Руководитель _____
(подпись)

_____ (инициалы, фамилия)

Главный бухгалтер _____
(подпись)

_____ (инициалы, фамилия)

_____ 20__ г.