

## Глава 33

# Основные положения бухгалтерской (финансовой) отчетности.

### Учетная политика

Согласно принципу непрерывности деятельности организации, организация будет продолжать функционировать в обозримом будущем. Однако для целей анализа, контроля, принятия решений, а также налогообложения необходимо периодически иметь сводные данные об имущественном положении организации и финансовых результатах ее деятельности. Эта необходимость приводит к составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Составление бухгалтерской (финансовой) отчетности является завершающим этапом учетного процесса. Отчетные показатели формируются на основе данных синтетического и аналитического учета, обобщенных и сгруппированных установленным образом. Помимо бухгалтерской отчетности, организация формирует отчетность для внутренних целей оперативного учета, для статистического наблюдения, для специальных целей (представления банку в соответствии с его требованиями). Данные виды отчетности представляют сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности организации.

### Общие положения бухгалтерской (финансовой) отчетности

*Бухгалтерская (финансовая) отчетность* — это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации **финансовых** результатах ее деятельности за отчетный период (месяц, квартал, год). Бухгалтерская отчетность составляется по данным бухгалтерского учета нарастающим итогом с начала отчетного года.

Бухгалтерская отчетность служит основным источником информации о деятельности организации как для руководства самой организации, так и для сторонних пользователей. На основе данных бухгалтерской отчетности осуществляется финансовый анализ деятельности организации и принимаются управленческие решения. Бухгалтерская отчетность организации должна включать показатели деятельности производств, хозяйств, иных структурных подразделений, а также филиалов, представительств, выделенных на отдельный баланс и не являющихся юридическими лицами.

*Отдельный баланс* – система показателей, формируемая подразделением организации и отражающая имущественное и финансовое положение подразделения на отчетную дату для нужд управления организации, в том числе для нужд составления бухгалтерской отчетности. Подразделения организации, выделенные на отдельные балансы, представляют отчетную информацию в установленном порядке. При наличии дочерних и зависимых обществ на территории РФ и за ее пределами, организация составляет как собственную бухгалтерскую отчетность, так и сводную бухгалтерскую отчетность, включающую показатели отчетов дочерних и зависимых обществ. Правила составления сводной отчетности изложены в главе 36 «Прочие финансовые отчеты. Сводная отчетность».

### **Отчетный период**

*Отчетный период* – конкретный промежуток времени, за который измеряется деятельность организации и по результатам которого составляется бухгалтерская отчетность. Основным отчетным периодом для всех организаций является отчетный год, а именно период с 1 января по 31 декабря включительно.

*Первым отчетным годом* для создаваемых организаций считается период с даты приобретения прав юридического лица (государственной регистрации) по 31 декабря включительно. Если дата государственной регистрации позже 1 октября, первый отчетный год длится до дня регистрации по 31 декабря следующего года включительно. Данные о хозяйственных операциях, проведенных организациями до государственной регистрации, включаются в бухгалтерскую отчетность за первый отчетный год. Если в отчетном году организация была ликвидирована или реорганизована, или если она поменяла форму собственности (государственную на коллективную), то такая организация представляет отчетность за период с начала года до момента ликвидации (реорганизации) по формам годового отчета.

Отчетными периодами являются также квартал (для всех организаций) и календарный месяц (для бюджетных организаций). Отчетность, составленная по итогам данных периодов, называется *периодической*. Месячная и квартальная отчетность составляется нарастающим итогом с начала отчетного года.

### **Состав бухгалтерской (финансовой) отчетности**

Бухгалтерские отчеты по своему назначению являются источником информации, поэтому они должны быть составлены по формам и в единицах, обеспечивающих возможность сравнения с показателями других организаций или той же организации за определенный период. Для всех организаций действуют единые формы бухгалтерской отчетности, эти формы и правила их заполнения утверждаются законодательно. Отчетным формам присуща как логическая, так и информационная взаимосвязь. В совокупности отчетные формы полностью и с разных сторон отражают деятельность организации и финансовые результаты за отчетный период.

Структура существующих форм соответствует требованиям международных стандартов бухгалтерского учета по составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности.

*Годовая* бухгалтерская (финансовая) отчетность организаций (за исключением бюджетных) включает следующие документы:

- форма № 1 «Бухгалтерский баланс»;
- форма № 2 «Отчет о прибылях и убытках»;
- форма № 3 «Отчет о движении капитала»;
- форма № 4 «Отчет о движении денежных средств»;
- форма № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу»;
- Пояснительная записка;
- аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту.

*Периодическая* бухгалтерская отчетность состоит из бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, если иное не установлено законодательством или учредителями (участниками) организации.

Каждая составляющая часть бухгалтерской отчетности должна содержать следующие данные: наименование составляющей части, отчетная дата или отчетный период, за который составлена бухгалтерская отчетность; наименование организации, включая указание на ее организационно-правовую форму; формат представления числовых показателей бухгалтерского отчета. Содержание и формы бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и других отчетных форм применяются последовательно от одного отчетного периода к другому. Состав бухгалтерской отчетности бюджетных организаций, а также инструкции о порядке их заполнения утверждаются Министерством финансов РФ.

#### **Утверждение бухгалтерской отчетности**

Бухгалтерская отчетность утверждается в порядке, установленном законодательно и указанном в учредительных документах организации. Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером организации. Бухгалтерская отчетность организаций, в которых учет ведется на договорных началах специализированной организацией (централизованной бухгалтерией) или бухгалтером-специалистом, подписывается руководителем организации, руководителем специализированной организации (централизованной бухгалтерии) либо бухгалтером-специалистом, ведущим бухгалтерский учет. Ответственность лиц, подписавших бухгалтерскую отчетность, определяется в соответствии с законодательством РФ.

#### **Экономические субъекты, бухгалтерская отчетность которых подлежит обязательной ежегодной аудиторской проверке**

Достоверность отчетных данных в установленных случаях должна быть подтверждена независимой аудиторской организацией. Нормативными актами установлены основные критерии (система показателей) деятельности эконо-

мических субъектов, по которым их бухгалтерская (финансовая) отчетность подлежит обязательной ежегодной аудиторской проверке. При этом под экономическими субъектами понимаются организации всех организационно-правовых форм и видов собственности, включая: банки и другие кредитные учреждения, страховые организации; товарные и фондовые биржи; инвестиционные, пенсионные, общественные и другие фонды; граждане, осуществляющие самостоятельную предпринимательскую деятельность, а также аудиторские фирмы и аудиторы, работающие самостоятельно. К экономическим субъектам относятся также объединения организаций: союзы, ассоциации, концерны, отраслевые и региональные объединения и пр.

Указанными критериями, при соответствии которым организации подлежат обязательной ежегодной аудиторской проверке, являются:

- 1) *Организационно-правовая форма.* Аудиторской проверке подлежат экономические субъекты, имеющие организационно-правовую форму открытого акционерного общества, независимо от числа их участников (акционеров) и размера уставного капитала.
- 2) *Вид деятельности.* Аудиторской проверке подлежат банки и другие кредитные учреждения, страховые организации и общества взаимного страхования, товарные и фондовые биржи, внебюджетные фонды, источниками образования средств которых являются предусмотренные законодательством обязательные отчисления юридических и физических лиц и пр.
- 3) *Источники формирования уставного капитала (уставного фонда).* Проверке подлежат экономические субъекты, в уставном капитале (фонде) которых имеется доля, принадлежащая иностранным инвесторам.
- 4) *Финансовые показатели.* Проверке подлежат экономические субъекты (за исключением находящихся полностью в государственной или муниципальной собственности) при наличии хотя бы одного из следующих финансовых показателей их деятельности:
  - объема выручки от реализации продукции (работ, услуг) за год, превышающего в 500 тысяч раз установленный законодательно минимальный размер оплаты труда;
  - суммы активов баланса, превышающей на конец отчетного года в 200 тысяч раз установленный законодательно минимальный размер оплаты труда.

### **Проведение аудиторской проверки**

Аудиторская проверка проводится в соответствии со следующими положениями:

- аудиторская проверка должна проводиться лицом (лицами), получившим специальную подготовку и имеющим опыт работы в качестве аудитора;
- работа должна адекватно планироваться, и помощники, если таковые имеются, должны действовать под надзором профессионального аудитора;
- должна проводиться оценка системы внутреннего контроля для определения требуемых процедур аудита, которые могут быть ограничены при условии положительных результатов этих испытаний;

- материал аудитора, полученный в результате осмотра, наблюдения, исследований и подтверждений, создает базу для оценки проверяемой финансовой отчетности организации.

Результатом аудиторских проверок организации является выражение аудитором (аудиторской организацией) своего мнения о соответствии годовой бухгалтерской отчетности организации действительному положению этой организации. Аудиторское мнение может быть безусловно положительным, условно положительным, отрицательным, либо иметь форму обоснованного отказа от выражения мнения.

Мнение выражается в *аудиторском заключении*, заверенном подписью и печатью аудитора или аудиторской организации. При положительном мнении аудиторское заключение содержит:

- подтверждение, что годовая бухгалтерская отчетность организации составлена в соответствии с принципами бухгалтерского учета;
- констатацию, что эти принципы последовательно соблюдались в текущем отчетном периоде;
- подтверждение достоверности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.

### **Представление бухгалтерской отчетности**

Заинтересованными пользователями годовой бухгалтерской отчетности являются акционеры, налоговые инспекции, статистические органы, инвесторы, кредиторы, банковские учреждения. Следующие адресаты получают бухгалтерскую отчетность организации в обязательном порядке:

- участники, учредители, собственники организации, а для бюджетных организаций – органы, уполномоченные управлять государственным имуществом;
- орган государственной налоговой инспекции (по месту нахождения организации);
- территориальный орган государственной статистики (по месту нахождения организации);
- органы исполнительной власти, банки и иные пользователи, которым бухгалтерская отчетность представляется в соответствии с законодательством РФ.

Организация обязана представлять бухгалтерскую отчетность в установленные адреса по одному экземпляру бесплатно.

Организации, за исключением бюджетных, обязаны представлять квартальную бухгалтерскую отчетность в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую – в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством. В пределах указанных сроков конкретная дата представления бухгалтерской отчетности устанавливается учредителями (участниками) организации или общим собранием. При этом годовая отчетность должна представляться не ранее 60 дней по окончании отчетного года. Представляемая годовая

бухгалтерская отчетность должна быть утверждена в порядке, указанном в учредительных документах организации. День представления организацией бухгалтерской отчетности определяется по дате ее почтового отправления или дате фактической передачи по принадлежности.

Годовая бухгалтерская отчетность организации (кроме бюджетных организаций) является открытой для заинтересованных пользователей: банков, инвесторов, кредиторов, покупателей, поставщиков, которые могут знакомиться с годовой бухгалтерской отчетностью и получать с нее 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 РФ, представляется с учетом требований указанного законодательства.

### **Публичность бухгалтерской отчетности**

Акционерные общества открытого типа, кредитные и страховые организации, биржи, инвестиционные и иные фонды, создающиеся за счет частных, общественных и государственных средств (взносов), обязаны публиковать годовую бухгалтерскую отчетность.

*Публичность бухгалтерской отчетности* заключается в опубликовании годовой отчетности в газетах и журналах, доступных пользователям бухгалтерской отчетности, либо в распространении среди них брошюр, буклетов и других изданий, содержащих бухгалтерскую отчетность, а также в передаче годовой отчетности территориальным органам государственной статистики по месту регистрации организации для предоставления заинтересованным пользователям.

Бухгалтерская отчетность подлежит опубликованию не позднее 1 июня года, следующего за отчетным. Публикация бухгалтерской отчетности производится после проверки и подтверждения ее независимым аудитором, а также утверждения общим собранием акционеров (для акционерного общества). В обязательном порядке подлежат публикации бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках. Полная публикация бухгалтерской отчетности должна включать полный текст итоговой части аудиторского заключения.

### **Формы публикуемой бухгалтерской отчетности**

Публикация бухгалтерской отчетности должна включать следующие *реквизиты*: полное наименование общества, включая указание на его организационно-правовую форму; отчетную дату и/или отчетный период; валюту и формат представления числовых показателей бухгалтерской отчетности; полные наименования должностей лиц, подписавших бухгалтерскую отчетность, их фамилии и инициалы; дату утверждения бухгалтерской отчетности общим собранием акционеров (если она не указана в иных документах, публикуемых вместе с бухгалтерской отчетностью); место

нахождения (полный почтовый адрес, телефон и факс) исполнительного органа общества, в котором заинтересованный пользователь может ознакомиться с бухгалтерской отчетностью и получить ее копию, а также сведения об органе государственной статистики, в который общество представило обязательный экземпляр бухгалтерской отчетности.

Показатели публикуемых форм отчетности формируются путем прямого переноса показателей из годовой бухгалтерской отчетности или объединения соответствующих показателей. Не допускаются никакие расхождения между показателями публикуемых форм бухгалтерской отчетности и соответствующими показателями годовой бухгалтерской отчетности, составленной по утвержденным типовым формам.

Форма отчета о прибылях и убытках, представляемая для публикации, должна включать все показатели официально утвержденной формы. При этом допускается: не включать в форму отчета промежуточные итоги; не приводить статьи отчета, по которым у общества отсутствуют показатели, кроме случаев, когда соответствующие показатели имели место в году, предшествующем отчетному.

Отчет о прибылях и убытках также должен содержать сведения о решении общего собрания акционеров о распределении прибыли или покрытии убытков общества за отчетный год, если такие сведения не опубликованы отдельно или в составе какого-либо иного документа. Общество должно придерживаться формы бухгалтерской отчетности, принятой им для публикации, от одного отчетного года к другому. Изменения допускаются лишь в случае изменения условий представления и в иных случаях, обоснованность которых подтверждается независимым аудитором.

#### **Сокращенная форма публикуемого бухгалтерского баланса**

Публикация бухгалтерского баланса может производиться по *сокращенной форме*. Публикация сокращенной формы бухгалтерского баланса возможна при выполнении следующих двух условий:

- итог баланса на конец отчетного года не превышает 400 000-кратного минимального размера оплаты труда по состоянию на конец года;
- выручка (нетто) от реализации товаров, продукции, работ, услуг за отчетный год не превышает 1 000 000-кратного минимального размера оплаты труда по состоянию на конец года.

При превышении этих показателей бухгалтерская отчетность публикуется полностью. Сокращенная форма бухгалтерского баланса, представляемая для публикации, разрабатывается обществом и может включать лишь итоговые показатели по разделам или по группам статей (при выполнении одного из указанных двух условий). При этом строки, по которым отсутствуют числовые значения активов и пассивов, приводятся, но прочеркиваются.

Если бухгалтерская (финансовая) отчетность публикуется по сокращенным формам, то вместо полного текста итоговой части аудиторского заключения публикация должна содержать мнение (оценку) независимого аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности: безусловно положительное, условно положительное, отрицательное, отказ от выражения мнения. В любом случае отчетность должна включать данные о полном названии аудиторской организации, виде и номере лицензии на осуществление аудиторской деятельности, дату аудиторского заключения.

## Общие требования к бухгалтерской отчетности

### Требования к составлению бухгалтерской отчетности

Бухгалтерская отчетность должна быть составлена на русском языке в валюте Российской Федерации.

Бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление об имущественном и финансовом положении организации, а также финансовых результатах ее деятельности. *Достоверной* считается бухгалтерская отчетность, сформированная и составленная исходя из правил, установленных нормативными актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации. Если при использовании типовых форм при составлении бухгалтерской отчетности организацией выявляется недостаточность данных для формирования полного представления об имущественном и финансовом положении организации, а также финансовых результатах ее деятельности, то в бухгалтерскую отчетность организации включаются соответствующие дополнительные показатели.

В бухгалтерской отчетности данные по числовым показателям приводятся минимум за два года – отчетный и предшествующий отчетному (кроме отчета, составляемого за первый отчетный год). Данные вступительного баланса должны соответствовать данным утвержденного заключительного баланса за период, предшествующий отчетному (если вступительный баланс на 1 января отчетного года был изменен, причины этого изменения объясняются). Организация, передающая и приобретающая (получающая) новые подразделения не по состоянию на 1 января, в пояснительной записке приводит объяснения несоответствия данных баланса на начало и конец отчетного года.

Показатели бухгалтерской отчетности должны быть тождественны данным синтетического и аналитического учета. Статьи бухгалтерской отчетности должны подтверждаться результатами произведенной инвентаризации имущества и финансовых обязательств. В бухгалтерской отчетности не допускается зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен соответствующими положениями по бухгалтерскому учету.



В формах бухгалтерской отчетности приводятся все предусмотренные в них показатели. В случае незаполнения той или иной статьи (строки, графы) типовой формы бухгалтерской отчетности ввиду отсутствия у организации соответствующих активов, пассивов, операций эта статья (строка, графа) прочеркивается.

Если при подготовке бухгалтерской отчетности имеется значительная неопределенность в отношении событий и условий, которые могут породить существенные сомнения в применимости допущения непрерывности деятельности организации, то необходимо указать на такую неопределенность и однозначно описать, с чем она связана.

### **Сопоставимость данных бухгалтерской отчетности**

Данные бухгалтерского баланса на начало отчетного периода должны быть сопоставимы с данными бухгалтерского баланса за период, предшествующий отчетному, с учетом произведенной реорганизации, а также изменений в учетной политике. В случае изменений в учетной политике организации, выхода новых законодательных актов по бухгалтерскому учету и т.д. данные за период, предшествовавший отчетному могут оказаться несопоставимыми с данными за отчетный период. Сопоставимость данных бухгалтерской отчетности с показателями за предыдущий год обеспечивается корректировкой показателей за предыдущий год. Корректировка показателей производится по правилам, установленным нормативными актами. Откорректированные данные представляют вступительный баланс организации на начало отчетного года. Каждая существенная корректировка должна быть раскрыта в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках вместе с указанием ее причин.

### **Исправление данных бухгалтерской отчетности**

В бухгалтерской отчетности не должно быть никаких подчисток и помарок. Если все-таки необходимо исправить ошибку, факт исправления оговаривается и заверяется лицами, подписавшими бухгалтерский баланс.

В ходе проверок и инвентаризаций, проводимых самой организацией или контролирующими органами, могут быть выявлены искажения отчетных данных. В этом случае отчетные данные должны быть исправлены (изменены). Изменения в бухгалтерской отчетности, относящиеся как к отчетному году, так и к предшествовавшим периодам (после ее утверждения), производятся в отчетности, составляемой за отчетный период, в котором были обнаружены искажения данных. Если не установлен период совершения искажения, исправление отчетных данных производится в аналогичном порядке. Если в ходе проверки годового бухгалтерского отчета установлено занижение доходов или финансовых результатов в результате отнесения на издержки производства не связанных с ним затрат, то заниженные доходы отражаются в текущем году как прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном периоде в корреспонденции со счетами, по которым допущены искажения.

В случае неправильного начисления затрат на производство, допущенного в результате того, что распределение отклонений фактической себестоимости сырья и материалов от учетной (плановой) себестоимости (транспортно-заготовительных расходов) было искажено, а также допущено излишнее отражение затрат, относящихся к прошлому отчетному году, исправления производятся записями по дебету счетов учета ценностей в корреспонденции с кредитом счета 80 «Прибыли и убытки».

В тех случаях, когда в затраты на производство продукции включены расходы, подлежащие отнесению в соответствии с действующим законодательством на прибыль, остающуюся в распоряжении организации, либо другие источники, или излишне начислены амортизационные отчисления, исправления осуществляются путем уменьшения соответствующего источника на сумму указанных расходов (отчислений) в корреспонденции с кредитом счета 80 «Прибыли и убытки».

## Условные факты хозяйственной деятельности

*Условным фактом хозяйственной деятельности* признается имеющий место по состоянию на отчетную дату факт хозяйственной деятельности, в отношении последствий которого и вероятности его возникновения в будущем существует неопределенность, т.е. возникновение последствий зависит от того, произойдет или не произойдет в будущем одно или несколько неопределенных событий. При этом последствия условного факта оказывают существенное влияние на оценку пользователями бухгалтерской отчетности финансового положения, движения денежных средств или результатов деятельности организации по состоянию на отчетную дату.

К условным фактам хозяйственной деятельности относятся:

- не завершенные на отчетную дату судебные разбирательства, в которых организация выступает истцом или ответчиком, и решения по которым могут быть приняты лишь в последующие отчетные периоды;
- не разрешенные на отчетную дату разногласия с налоговыми органами по поводу уплаты платежей в бюджет;
- гарантии и другие виды обеспечения обязательств, выданные до отчетной даты в пользу третьих лиц, сроки исполнения по которым не наступили;
- учтенные (дисконтированные) до отчетной даты векселя, срок погашения которых не наступил до даты подписания бухгалтерской отчетности;
- какие-либо осуществленные до отчетной даты действия других организаций, в результате которых организация должна получить компенсацию, величина которой является предметом судебного разбирательства;
- гарантийные обязательства организации в отношении проданной ею в отчетном периоде продукции, товаров, выполненных работ, оказанных услуг;
- обязательства в отношении охраны окружающей среды и другие аналогичные факты.

*Последствиями* условного факта, определяемыми по состоянию на отчетную дату при формировании бухгалтерской отчетности, могут быть: условный убыток, условная прибыль, условное обязательство, условный актив. При оценке последствий условного факта и раскрытии соответствующей информации организация должна исходить из требования осмотрительности. Организация оценивает последствия условного факта в денежном выражении, для этого производится соответствующий расчет. Расчет последствий условного факта предполагает отслеживание событий после отчетной даты и существующей практики в отношении аналогичных фактов хозяйственной деятельности, получение заключений независимых экспертов и др.

**Пример.** Оценка условного факта хозяйственной деятельности

Если при составлении бухгалтерской отчетности значительное по сумме исковое требование к организации признается условным фактом, то среди факторов, принимаемых в расчет при оценке этого условного факта, организация должна принять во внимание: стадию, на которой находится рассмотрение данного искового требования по состоянию на дату подписания бухгалтерской отчетности, экспертные заключения по данному исковому требованию, существующую практику рассмотрения аналогичных исковых требований.

Все существенные условные факты подлежат отражению в бухгалтерской отчетности за отчетный период независимо от того, являются ли последствия их благоприятными или неблагоприятными для организации. Условный факт признается существенным, если без знания о нем пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового состояния, движения денежных средств или результатов деятельности организации. Существенность условного факта определяет организация, исходя из общих требований бухгалтерской отчетности. Условный факт отражается в бухгалтерской отчетности в зависимости от вероятности наступления его последствий путем признания этих последствий либо путем раскрытия соответствующей информации. Примерный подход к оценке вероятности последствий условного факта приведен в нижеследующей таблице.

**Таблица 33.1** Оценка вероятности последствий условного факта хозяйственной деятельности

Степень вероятности	Характеристика последствий	Количественная оценка
Очень высокая	О наступлении будущего события (событий) можно утверждать с достаточной определенностью	95% – 100%
Высокая	Будущее событие (события) скорее наступит	50% – 95%
Средняя	Вероятность того, что будущее событие (события) наступит, выше малой, но ниже высокой	5% – 50%
Малая	Вероятность того, что будущее событие (события) наступит, достаточно мала	0% – 5%

**Примечание:** приведенная в данной таблице количественная оценка вероятности условного факта предназначена для формирования общего представления о разных уровнях вероятности, используемых в бухгалтерском учете и отчетности, но не для количественного измерения.

*Условное обязательство*, порожаемое условным фактом, подлежит отражению в бухгалтерском балансе, а связанный с ним условный убыток — в отчете о прибылях и убытках за отчетный период, если одновременно:

- существует высокая вероятность, что будущие события подтвердят (принимая во внимание любое вероятное возмещение) снижение стоимости соответствующего актива или существование соответствующего обязательства по состоянию на отчетную дату;
- условное обязательство и условный убыток, порожаемые условным фактом, могут быть достаточно обоснованно оценены.

Если величина *условного убытка* определяется путем выбора из некоторой совокупности значений его, ограниченной наибольшей и наименьшей величинами, то в качестве оценки этого условного убытка принимается величина, наиболее точно его характеризующая. Если определить наиболее точную величину не представляется возможным, то в качестве оценки условного убытка принимается наименьшая величина из совокупности. При этом в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках организация раскрывает возможные дополнительные убытки.

**Пример.** Отражение в формах бухгалтерской отчетности суммы условного убытка

По состоянию на отчетную дату организация вовлечена в арбитражное разбирательство. На основе экспертного заключения организация оценила условный убыток, который составит от 1 млн. до 4 млн. рублей. Если наиболее точной величиной условного убытка организация признает сумму 2 млн. рублей, то эта сумма должна быть включена в отчет о прибылях и убытках в качестве убытка, а оставшиеся 2 млн. рублей должны быть раскрыты в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках. Если определить наиболее точную величину условного убытка не представляется возможным, то в отчет о прибылях и убытках должна быть включена сумма 1 млн. рублей, а оставшиеся 3 млн. рублей должны быть раскрыты в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

Условное обязательство и условный убыток, порожаемые условным фактом, отражаются в синтетическом и аналитическом учете заключительными оборотами отчетного периода до утверждения годового бухгалтерского учета в установленном порядке. При наступлении соответствующего факта хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, производится сторнировочная (или обратная) запись на сумму, отраженную в бухгалтерском учете отчетного периода. Одновременно в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, в общем порядке делается запись, отражающая этот факт хозяйственной деятельности. Условный убыток не отражается (не раскрывается) в бухгалтерской отчетности за отчетный период, если вероятность его как финансового результата условного факта мала.

*Условная прибыль* как финансовый результат условного факта раскрывается в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках за отчетный период, если существует высокая вероятность того, что организация получит условную прибыль. При этом в бухгалтерской отчетности за отчетный период не отражаются ни доход, ни активы, а в синтетическом и аналитическом учете отчетного периода не производятся никакие учетные записи.

## События после отчетной даты

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

К событиям после отчетной даты относятся:

- события, подтверждающие существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность;
- события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность.

**Таблица 33.2 Факты хозяйственной деятельности, которые могут быть признаны событиями после отчетной даты**

	Факты хозяйственной деятельности
1.	<b>События, подтверждающие существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность</b>
	Объявление в установленном порядке дебитора организации банкротом, если по состоянию на отчетную дату в отношении этого дебитора уже осуществлялась процедура банкротства
	Произведенная после отчетной даты оценка активов, результаты которой свидетельствуют об устойчивом и существенном снижении их стоимости, определенной по состоянию на отчетную дату
	Получение информации о финансовом состоянии и результатах деятельности дочернего или зависимого общества (товарищества), ценные бумаги которого котируются на фондовых биржах, подтверждающей устойчивое и существенное снижение стоимости долгосрочных финансовых вложений организации
	Продажа производственных запасов после отчетной даты, показывающая, что расчет цены возможной реализации этих запасов по состоянию на отчетную дату был необоснован
	Объявление дивидендов дочерними и зависимыми обществами за периоды, предшествовавшие отчетной дате
	Обнаружение после отчетной даты того обстоятельства, что процент готовности объекта строительства, использованный для определения финансового результата по состоянию на отчетную дату методом «Доход по стоимости работ по мере их готовности», был необоснован
	Получение от страховой организации материалов по уточнению размеров страхового возмещения, по которому по состоянию на отчетную дату велись переговоры
	Обнаружение после отчетной даты существенной ошибки в бухгалтерском учете или нарушения законодательства при осуществлении деятельности организации, которые ведут к искажению бухгалтерской отчетности за отчетный период

<b>Факты хозяйственной деятельности</b>	
<b>2.</b>	<b>События, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность</b>
	Принятие решения о реорганизации организации
	Приобретение предприятия как имущественного комплекса
	Реконструкция или планируемая реконструкция
	Принятие решения об эмиссии акций и иных ценных бумаг
	Крупная сделка, связанная с приобретением и выбытием основных средств и финансовых вложений
	Пожар, авария, стихийное бедствие или другая чрезвычайная ситуация, в результате которой уничтожена значительная часть активов организации
	Прекращение существенной части основной деятельности организации, если это нельзя было предвидеть по состоянию на отчетную дату
	Существенное снижение стоимости основных средств, если это снижение имело место после отчетной даты
	Непрогнозируемое изменение курсов иностранной валюты после отчетной даты
	Действия органов государственной власти

Существенное событие после отчетной даты подлежит отражению в бухгалтерской отчетности за отчетный год независимо от положительного или отрицательного его характера для организации. Событие после отчетной даты признается существенным, если без знания о нем пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового состояния, движения денежных средств или результатов деятельности организации. Существенность события после отчетной даты организация определяет самостоятельно, исходя из требований положений нормативных актов.

*Последствия события после отчетной даты* отражаются в бухгалтерской отчетности путем уточнения данных о соответствующих активах, обязательствах, капитале, доходах и расходах организации, либо путем раскрытия соответствующей информации. Организация оценивает последствия события после отчетной даты в денежном выражении при составлении бухгалтерской отчетности путем произведения соответствующего расчета.

Данные об активах, обязательствах, капитале, доходах и расходах организации отражаются в бухгалтерской отчетности с учетом событий после отчетной даты:

- подтверждающих существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность;
- свидетельствующих о возникших после отчетной даты хозяйственных условий, в которых организация ведет свою деятельность, и тем самым невозможности применения допущения о непрерывности деятельности по отношению к деятельности организации в целом или к какой-либо существенной ее части.

При этом события после отчетной даты отражаются в синтетическом и аналитическом учете заключительными оборотами отчетного периода до утверждения годовой бухгалтерской отчетности в установленном порядке.

**Пример.** Отражение событий после отчетной даты в бухгалтерской отчетности

На основании данных синтетического и аналитического учета в бухгалтерской отчетности организации «А» по состоянию на 31 декабря X1 г. (отчетного года) подлежит отражению дебиторская задолженность на общую сумму 12 млн. руб. В марте X2 г. (года, следующего за отчетным) организация «А» получила информацию о том, что один из дебиторов, задолженность которого составляла 6 млн. руб. (на 31 декабря X1 г.), признан в установленном порядке в конце февраля банкротом. В данной ситуации организация должна уменьшить сумму дебиторской задолженности на 6 млн. руб. и признать в бухгалтерской отчетности по состоянию на 31 декабря X1 г. убыток от списания дебиторской задолженности. Необходимые записи в бухгалтерском учете организации «А» по списанию соответствующей дебиторской задолженности должны быть произведены заключительными оборотами отчетного периода.

При наступлении события после отчетной даты в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, производится сторнировочная (или обратная) запись на сумму, отраженную в бухгалтерском учете отчетного периода. Одновременно в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, в общем порядке делается запись, отражающая это событие. Событие после отчетной даты, свидетельствующее о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность, раскрывается в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках. При этом в отчетном периоде никакие записи в бухгалтерском (синтетическом и аналитическом) учете не производятся. В таком же порядке отражаются в бухгалтерской отчетности годовые дивиденды, рекомендованные или объявленные в установленном порядке по результатам работы организации за отчетный год.

**Пример.** Раскрытие событий после отчетной даты в формах бухгалтерской отчетности

В бухгалтерском балансе по состоянию на 31 декабря X1 г. (отчетного года) отражены значительные вложения организации «А» в акции организации «Б». В марте X2 г. (года, следующего за отчетным) организация А получила информацию о том, что рыночная цена этих акций значительно уменьшилась. В данной ситуации организация «А» должна раскрыть в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках соответствующую информацию.

Информация, раскрываемая в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, должна включать краткое описание характера события после отчетной даты и оценку его последствий в денежном выражении. Если возможность оценить последствия события после отчетной даты в денежном выражении отсутствует, то организация должна указать на это.

## **Бухгалтерский учет и отчетность при реорганизации и ликвидации юридических лиц**

### **Бухгалтерская отчетность при реорганизации юридических лиц**

При реорганизации юридических лиц (слиянии, присоединении, разделении, выделении, преобразовании) права и обязанности каждого из них переходят к

вновь возникшему юридическому лицу (или лицам) в соответствии с передаточным актом. Реорганизацию юридических лиц рекомендуется приурочивать к концу определенного отчетного периода (года или квартала). В состав передаточного акта и разделительного баланса, оформляемых при реорганизации юридических лиц, включается бухгалтерская отчетность в объеме форм годового бухгалтерского отчета на последнюю отчетную дату (дату реорганизации).

При слиянии или присоединении отдельных юридических лиц (подразделений), к бухгалтерским балансам каждого из них по желанию их правопреемников могут быть приложены акты инвентаризации имущества и обязательств, подтверждающие достоверность отдельных статей их балансов. При разделении юридических лиц (выделении из состава юридического лица отдельного или нескольких подразделений) составляемый разделительный баланс состоит из общего баланса по ранее действовавшему юридическому лицу и балансов каждого нового юридического лица, образованного на базе подразделений, ранее входящих в состав прежнего юридического лица.

Передаточный акт и разделительный баланс должны содержать положения о правопреемстве по всем обязательствам реорганизованного юридического лица в отношении всех его кредиторов и должников, включая и обязательства, оспариваемые сторонами. Данные разделительного баланса являются также и данными баланса каждого нового юридического лица на дату начала его деятельности, после их государственной регистрации.

#### **Порядок ликвидации юридического лица**

При ликвидации юридического лица ликвидационная комиссия принимает меры к выявлению кредиторов и получению дебиторской задолженности, а также письменно уведомляет кредиторов о ликвидации юридического лица. После окончания срока для предъявления требований кредиторами ликвидационная комиссия составляет промежуточный ликвидационный баланс, который содержит сведения о составе имущества ликвидируемого юридического лица, перечне предъявленных кредиторами требований, а также о результатах их рассмотрения. Если имеющиеся у ликвидируемого юридического лица (кроме учреждений) денежные средства недостаточны для удовлетворения требований кредиторов, ликвидационная комиссия осуществляет продажу имущества юридического лица с публичных торгов в порядке, установленном для исполнения судебных решений.

После завершения расчетов с кредиторами ликвидационная комиссия составляет ликвидационный баланс. Оставшееся после удовлетворения требований кредиторов имущество юридического лица передается его учредителям (участникам), имеющим вещные права на это имущество или обязательственные права в отношении этого юридического лица, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или учредительными документами юридического лица. Ликвидация юридического лица считается завершенной, а юриди-



ческое лицо — прекратившим существование после внесения об этом записи в единый государственный реестр юридических лиц.

### **Удовлетворение требований кредиторов**

При ликвидации юридического лица требования его кредиторов удовлетворяются в следующей очередности:

- в *первую* очередь удовлетворяются требования граждан, перед которыми ликвидируемое юридическое лицо несет ответственность за причинение вреда жизни или здоровью, путем капитализации соответствующих повременных платежей;
- во *вторую* очередь производятся расчеты по выплате выходных пособий и по оплате труда с лицами, работающими по трудовому договору, в том числе по контракту, по выплате вознаграждений по авторским договорам;
- в *третью* очередь удовлетворяются требования кредиторов по обязательствам, обеспеченным залогом имущества ликвидируемого юридического лица;
- в *четвертую* очередь погашается задолженность по обязательным платежам в бюджет и во внебюджетные фонды;
- в *пятую* очередь производятся расчеты с другими кредиторами в соответствии с законом.

При ликвидации банков и других кредитных учреждений, привлекающих средства граждан, в первую очередь удовлетворяются требования граждан, являющихся кредиторами банков или других кредитных учреждений, привлекающих средства граждан. Требования кредиторов, не удовлетворенные из-за недостаточности имущества ликвидируемого юридического лица, считаются погашенными.

### **Распределение имущества после удовлетворения требований кредиторов**

Оставшиеся после расчетов с кредиторами денежные средства зачисляются в уставный капитал (производятся записи с дебета счета 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в кредит счета 85 «Уставный капитал»), а затем распределяются между участниками (учредителями) юридического лица в порядке, установленном в учредительных документах. Операции по распределению капитала отражаются по дебету счета 85 «Уставный капитал» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» и на выдачу денежных средств по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту счетов учета денежных средств.

### **Учетная политика организации**

Под *учетной политикой* организации понимается принятая ею совокупность способов ведения и организации бухгалтерского учета: первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

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

### **Формирование учетной политики**

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером (бухгалтером) организации на основе положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» и утверждается руководителем организации. При этом утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- методы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля хозяйственных операций;
- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Принятая организацией учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и т.п.) организации.

### **Соответствие установленным требованиям и нормативной базе**

При формировании учетной политики предполагается соблюдение установленных принципов (допущений) бухгалтерского учета: допущения имущественной обособленности, допущения непрерывности деятельности, допущения последовательности применения учетной политики, допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Учетная политика организации должна обеспечивать соблюдение требований бухгалтерского учета: полноты, своевременности, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости, рациональности.

При формировании учетной политики организации по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета допускается выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету. Если по конкретному направлению в нормативных документах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики организация разрабатывает соответствующий способ, исходя из существующей нормативной базы.

### **Применение принятой учетной политики**

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с 1 января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа. При этом они применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс) независимо от их места нахождения.

Вновь созданная организация утверждает избранную учетную политику до первой публикации бухгалтерской отчетности, но не позднее 90 дней со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации). Принятая учетная политика считается применяемой организацией со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации).

### **Раскрытие учетной политики**

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

К способам ведения бухгалтерского учета, принятым при формировании учетной политики организации и подлежащим раскрытию в бухгалтерской отчетности, относятся:

- способы амортизации основных средств, нематериальных и иных активов;
- способы оценки производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции;
- способы признания прибыли от продажи продукции, товаров, работ, услуг;
- другие существенные способы ведения бухгалтерского учета.

В случае публикации бухгалтерской отчетности не в полном объеме, информация об учетной политике подлежит раскрытию, как минимум, в части, непосредственной относящейся к опубликованным материалам.

При формировании учетной политики исходя из допущений, отличных от перечисленных выше допущений бухгалтерского учета, такие допущения вместе с причинами их применения должны быть раскрыты в бухгалтерской отчетности. Если при подготовке бухгалтерской отчетности имеется значительная неопределенность в отношении событий и условий, которые могут породить существенные сомнения в применимости допущения о непрерывности деятельности, то организация должна указать на такую неопределенность и однозначно описать, с чем она связана.

Существенные способы ведения бухгалтерского учета подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности за отчетный год. Промежуточная бухгалтерская отчетность может не содержать информацию об учетной политике, если в последней не произошли изменения со времени составления годовой бухгалтерской отчетности за предшествующий год, в которой учетная политика была раскрыта.

### **Изменение учетной политики**

Изменение учетной политики организации может производиться в случаях:

- изменения законодательства и нормативных актов по бухгалтерскому учету;
- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации;
- существенного изменения условий деятельности, которое может быть связано с реорганизацией (слиянием, разделением, присоединением), сменой собственников, изменением видов деятельности и т.п.

Не считается изменением учетной политики утверждение способа ведения бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее, или возникли впервые в деятельности организации.

Изменение учетной политики должно быть обоснованным и оформляться с ответствующей организационно-распорядительной документацией (приказом, распоряжением). Для обеспечения сопоставимости данных изменение учетной политики должно вводиться с 1 января года (начала финансового года), следующего за годом утверждения изменений организационно-распорядительным документом.

### **Последствия изменения учетной политики**

Отражение последствий изменения учетной политики заключается в корректировке данных, включаемых в бухгалтерскую отчетность отчетного периода, и относящихся к предшествующему отчетному периоду. Указанные корректировки отражаются лишь в бухгалтерской отчетности, при этом никакие учетные записи не производятся.

Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, оцениваются в денежном выражении. Оценка в денежном выражении последствий изменений учетной политики производится на основании выверенных организацией данных на дату, с которой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета.

Последствия изменений учетной политики, вызванных изменением законодательства или нормативными актами по бухгалтерскому учету, отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в порядке, предусмотренном соответствующим законодательным или нормативным актом. Если соответствующий законодательный или нормативный акт не предусматривают порядок отражения последствий изменения учетной политики, то эти последствия отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в указанном ниже порядке.

Последствия изменения учетной политики, вызванные причинами, отличными от перечисленных выше, и оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, отражаются в бухгалтерской отчетности исходя из требований представления числовых показателей минимум за два года. Исключение составляют случаи, когда оценка в денежном выражении этих последствий в отношении периодов, предшествующих отчетному, не может быть произведена с достаточной надежностью.

При соблюдении указанного требования следует исходить из предположения, что избранный способ ведения бухгалтерского учета применялся с первого момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида. В случаях, когда оценка в денежном выражении последствий изменения учетной политики в отношении периодов, предшествующих отчетному, не может быть произведена с достаточной надежностью, измененный способ ведения бухгалтерского учета применяется к соответствующим фактам хозяйственной деятельности, свершившимся только после введения такого способа.

#### **Раскрытие изменений учетной политики**

Изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности. Информация о них должна, как минимум, включать: причину изменения учетной политики, оценку последствий изменения в денежном выражении (в отношении отчетного года и каждого иного периода, данные за который включены в бухгалтерскую отчетность за отчетный год); указание на то, что включенные в бухгалтерскую отчетность за отчетный год соответствующие данные периодов, предшествующих отчетному, скорректированы. Изменения учетной политики за год, следующий за отчетным, объявляются в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организации.

#### **Избрание элементов учетной политики**

Возможные варианты избрания некоторых элементов учетной политики проиллюстрированы в представленных ниже таблицах. В них показаны возможные способы ведения бухгалтерского учета основных средств, материально-

производственных запасов, затрат на производство и готовой продукции, а также прочие элементы учетной политики.

В левом столбце таблиц показаны подлежащие определению элементы учетной политики, в правом столбце – возможные для выбора способы ведения бухгалтерского учета.

**Таблица 33.3 Способы ведения бухгалтерского учета основных средств**

Элемент учетной политики	Возможные варианты
Оценка основных средств	Способы оценки основных средств, приобретенных в обмен на другое имущество, отличное от денежных средств
Осуществление переоценки основных средств	Индексный метод
	Метод прямой оценки
Учет и финансирование ремонта производственных основных средств	Прямое списание затрат на ремонт на издержки производства и обращения
	Создание ремонтного фонда
	Создание резервов на предстоящий ремонт
	Списание фактических затрат на ремонт на расходы будущих периодов
Начисление амортизации по объектам основных средств	Метод прямого счета (линейный)
	Ускоренная амортизация (линейным методом)
	Метод уменьшаемого остатка
	Метод списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования
	Метод списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)
Стоимостная граница основных средств и МБП	Установление лимита стоимости предметов для отнесения их к средствам в обороте (МБП)

**Таблица 33.4 Способы ведения учета нематериальных активов**

Элемент учетной политики	Возможные варианты
Начисление амортизации по нематериальным активам	Разграничение нематериальных активов, подлежащих и не подлежащих амортизации
	Установление норм амортизации нематериальных активов, исходя из срока полезного использования
Отражение в учете амортизации нематериальных активов	С использованием счета «Амортизация нематериальных активов»
	Без использования счета «Амортизация нематериальных активов»

**Таблица 33.5 Способы ведения бухгалтерского учета материально-производственных запасов**

Элемент учетной политики	Возможные альтернативы
Оценка материально-производственных запасов в текущем учете	По фактической себестоимости приобретения (заготовления)
	По учетным ценам: плановой себестоимости приобретения (заготовления), средним покупным ценам и пр.
Учет приобретения и заготовления материально-производственных запасов (кроме готовой продукции)	С использованием счета «Заготовление и приобретение материалов»
	Без использования счета «Заготовление и приобретение материалов»
Расчет фактической себестоимости отпущенных материально-производственных запасов	По себестоимости каждой единицы
	По средней себестоимости
	По методу ФИФО
	По методу ЛИФО
Оценка товаров (для организаций розничной торговли)	По продажным ценам
	По покупным ценам
Погашение стоимости малоценных и быстроизнашивающихся предметов	Линейный способ
	Пропорционально объему продукции
	Процентный способ: начисление 50% износа при передаче предметов в эксплуатацию и 50% при их списании, или начисление 100% износа при передаче в в эксплуатацию
	Списание малоценных предметов в расход по мере отпуска их в эксплуатацию

**Таблица 33.6 Прочие элементы учетной политики**

Элемент учетной политики	Возможные альтернативы
Учет курсовых разниц	Списание непосредственно на счет «Прибыли и убытки»
	Списание на счет «Доходы будущих периодов»
Создание резервов по сомнительным долгам	Создание резервов по сомнительным долгам
	Отказ от создания резервов
Учет процентов по полученным кредитам и займам	Учет процентов по мере их начисления
	Учет процентов по мере их выплаты
Создание резервных фондов помимо требуемых по законодательству	Создание резервных фондов по решению организации
	Отказ от создания дополнительных резервных фондов
Создание фондов специального назначения	Создание фондов накопления, потребления, социальной сферы и определение порядка их использования
	Полный или частичный отказ от создания специальных фондов
Определение момента поступления выручки от реализации для целей налогообложения	По факту оплаты
	По факту отгрузки продукции и предъявления расчетных документов
Порядок уплаты в бюджет налога на прибыль	Авансовые платежи с последующим перерасчетом по фактически полученной прибыли
	Ежемесячная уплата налога из фактически полученной прибыли за предшествующий период

Таблица 33.7 Способы учета затрат на производство и готовой продукции

Элемент учетной политики	Возможные альтернативы
Создание резервов предстоящих расходов и платежей	Создание резервов: <ul style="list-style-type: none"> <li>– на предстоящую оплату отпусков (включая отчисления на социальное страхование и обеспечение) работников;</li> <li>– на предстоящие затраты по ремонту основных средств;</li> <li>– на затраты по возведению временных (титовых) зданий и сооружений;</li> <li>– на списание товаров в пределах норм естественной убыли и пр.</li> </ul>
	Отказ от создания резервов
Оценка незавершенного производства в массовом и серийном производстве	По нормативной (плановой) себестоимости
	По прямым статьям расходов
	По стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов
Способ (база) распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов между объектами калькуляции	Пропорционально основной заработной плате производственных рабочих
	Пропорционально плановым (нормативным) величинам данных расходов
Метод учета затрат на производство и калькуляции себестоимости	Нормативный
	Позаказный
	Попередельный
	Попроцессный
Организация сводного учета затрат на производство	Бесполуфабрикатный метод
	Полуфабрикатный метод
	Смешанный способ
Списание условно-постоянных производственных затрат	Списание условно-постоянных затрат на производственную себестоимость готовой продукции
	Списание условно-постоянных затрат на реализацию, исчисление сокращенной себестоимости продукции
Учет выпуска продукции из производства	С использованием счета «Выпуск продукции (работ, услуг)»
	Без использования счета «Выпуск продукции (работ, услуг)»
Оценка готовой продукции	По полной фактической производственной себестоимости
	По сокращенной производственной себестоимости
	По полной нормативной (плановой) себестоимости
	По сокращенной нормативной себестоимости

### Вопросы

1. Что такое бухгалтерская (финансовая) отчетность?
2. Какой отчетный период является основным?
3. Какие отчетные формы составляют годовую бухгалтерскую отчетность?
4. Каким образом утверждается бухгалтерская отчетность?
5. В чем заключается принцип публичности бухгалтерской отчетности?
6. В какой форме аудитор выражает свое мнение о годовой отчетности?
7. Какие факты признаются условными фактами хозяйственной деятельности, событиями после отчетной даты?



8. Что определяет учетная политика?
9. В каких случаях допускается изменение учетной политики?