

Глава 9

Общие положения бухгалтерской отчетности. Бухгалтерский баланс

Общие положения бухгалтерской отчетности

Сущность бухгалтерской отчетности

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, о финансовых результатах ее деятельности. Эта необходимость приводит к составлению документов бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность – это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности за определенный период (квартал, год), составляемая на основе информации бухгалтерского учета по установленным формам.

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, филиалов, представительств и иных структурных подразделений организации, не являющихся юридическими лицами.

Отчетный период. Отчетная дата

Основным промежутком времени, в течение которого осуществляется текущий учет хозяйственных операций, активов, обязательств, капитала, является один календарный год. Данный промежуток времени называется отчетным периодом. По окончании отчетного периода результаты деятельности организации обобщаются, и на основе данных текущего учета составляется бухгалтерская отчетность.

Отчетный период – конкретный промежуток времени, за который измеряется деятельность организации и по результатам которого составляется бухгалтер-

ская отчетность. Основным отчетным периодом для всех организаций является отчетный год, а именно календарный год с 1 января по 31 декабря включительно. Бухгалтерская отчетность, составленная по итогам отчетного года, называется годовой.

Отчетная дата – дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность. Отчетной датой является последний календарный день отчетного периода. Для бухгалтерской отчетности, составляемой по итогам отчетного года, отчетной датой будет являться 31 декабря.

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 со 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*. Периодическая отчетность составляется нарастающим итогом с начала отчетного года. Это означает, что данные за последующий период (месяц, квартал), включают в себя данные за предыдущие периоды с начала года.

Таблица 9.1 Отчетные периоды и отчетные даты для квартальной отчетности

Периодическая отчетность	Отчетный период	Отчетная дата
за 1-й квартал	01 января – 31 марта	31 марта
за 2-й квартал	01 января – 30 июня	30 июня
за 3-й квартал	01 января – 30 сентября	30 сентября
за 4-й квартал	01 января – 31 декабря	31 декабря

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 некоторый период. *Годовая* бухгалтерская (финансовая) отчетность организаций включает следующие документы:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о прибылях и убытках;

- приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках;
- пояснительную записку;
- аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту.

Отчетным документам должна быть присуща как логическая, так и информационная взаимосвязь. В совокупности отчетные документы должны полностью и с разных сторон отражать деятельность организации и финансовые результаты за отчетный период.

Периодическая бухгалтерская отчетность состоит из бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках. Указанные документы являются основными документами бухгалтерской отчетности.

Образцы форм бухгалтерской отчетности

Формы документов бухгалтерской отчетности разрабатываются организациями самостоятельно на основе утвержденных законодательно *образцов форм*. Утвержденными образцами форм являются:

- форма № 1 «Бухгалтерский баланс»;
- форма № 2 «Отчет о прибылях и убытках»;
- форма № 3 «Отчет об изменении капитала»;
- форма № 4 «Отчет о движении денежных средств»;
- форма № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу».

Заголовок (адресная часть) каждого документа бухгалтерской отчетности должен содержать следующие данные: наименование отчетного документа, отчетную дату или отчетный период, за который составлена бухгалтерская отчетность; наименование организации, включая указание на ее организационно-правовую форму; формат представления числовых показателей бухгалтерского отчета (тыс. руб., млн. руб.) и пр.

Общие требования к составлению бухгалтерской отчетности

Бухгалтерская отчетность должна быть составлена на русском языке в валюте Российской Федерации. 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 должно быть никаких подчисток и помарок.

По каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности, кроме отчета, составляемого за первый отчетный период, должны быть приведены данные минимум за два года - отчетный и предшествующий отчетному. 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.

Организация должна при составлении бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и пояснений к ним придерживаться принятых ею их содержания и формы последовательно от одного отчетного периода к другому. Изменение принятых содержания и формы бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и пояснений к ним допускается в исключительных случаях, например, при изменении вида деятельности. Организацией должно быть обеспечено подтверждение обоснованности каждого такого изменения. Существенное изменение должно быть раскрыто в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках вместе с указанием причин, вызвавших это изменение.

Статьи документов бухгалтерской отчетности, которые в соответствии с положениями по бухгалтерскому учету подлежат раскрытию и по которым отсутствуют числовые значения показателей, прочеркиваются (в типовых формах) или не приводятся (в формах, разработанных самостоятельно, и в пояснительной записке).

Показатели, встречающиеся в отчетных документах, могут иметь отрицательное значение либо должны вычитаться при исчислении соответствующих данных (промежуточных, итоговых и пр.). Значения подобных показателей должны приводиться в бухгалтерской отчетности в круглых скобках. Примерами подобных показателей являются: непокрытый убыток, проценты к уплате, операционные расходы, выбытие основных средств, уменьшение капитала, направление денежных средств, себестоимость проданных товаров продукции, работ, услуг и пр.

Требования достоверности, полноты, нейтральности

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 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 организации включаются соответствующие дополнительные показатели и пояснения.

При формировании бухгалтерской отчетности организацией должна быть обеспечена *нейтральность* информации, содержащейся в ней, т.е. исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп пользователей бухгалтерской отчетности перед другими. Информация не является нейтральной, если посредством отбора или формы представления она влияет на решения и оценки пользователей с целью достижения predetermined результатов или последствий.

Требование существенности

Показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, а также о составляющих капитала должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случаях их существенности, и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности. Каждый существенный показатель должен представляться в бухгалтерской отчетности отдельно.

Показатель считается *существенным*, если его не раскрытие может повлиять на экономические решения заинтересованных пользователей, принимаемые на основе отчетной информации. Решение организацией вопроса, является ли некоторый показатель существенным, зависит от оценки показателя, его характера, конкретных обстоятельств возникновения. При этом следует иметь в виду, что существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчетный год составляет не менее пяти процентов. Для целей отражения существенной информации в бухгалтерской отчетности, организация может принять решение о применении критерия, отличного от вышеназванного.

Несущественные суммы аналогичного характера или назначения могут объединяться и не представляться отдельно. Если показатель несуществен в обособленном виде, он объединяется с другими в бухгалтерском балансе, отчете о прибылях и убытках или в пояснениях к ним (в приложениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках или пояснительной записке). При этом следует иметь в виду, что отдельные показатели, которые недостаточно существенны для того, чтобы требовалось их отдельное представление в бухгалтерском балансе и отчете о прибылях и убытках, могут быть достаточно существенными, чтобы представляться обособленно в пояснениях.

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 (подробнее об учетной политике смотри ниже). В случае изменений в учетной политике организации, выхода новых законодательных актов по бухгалтерскому учету и т.д., данные за период, предшествующий 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.

Самостоятельная разработка организацией форм бухгалтерской отчетности

При самостоятельной разработке организацией форм бухгалтерской отчетности на основе образцов форм должны соблюдаться общие требования к бухгалтерской отчетности (требования полноты, существенности, нейтральности и пр.). Если показатели образцов форм недостаточны для формирования полного представления об имущественном и финансовом положении организации, а также финансовых результатах ее деятельности, то в разрабатываемые самостоятельно формы включаются соответствующие дополнительные показатели и расшифровки. Допускается представлять отдельные показатели в виде самостоятельных форм бухгалтерской отчетности. Организация также может принять решение о раскрытии данных по каждому показателю не за два года, а за три года и более.

Статьи образцов форм бухгалтерского баланса и других отчетных документов, по которым у организации отсутствуют значения показателей, могут не приводиться в формах, принятых организацией самостоятельно. Например, малое предприятие – торговая организация может в разработанной самостоятельно форме бухгалтерского баланса не приводить такие строки из образца формы № 1, как «незавершенное строительство», «доходные вложения в материальные ценности», «инвестиции в дочерние общества» и т. п.

Принятые организацией формы отчетности должны использоваться последовательно от одного отчетного периода к другому. Организации вправе принять решение о представлении бухгалтерской отчетности по установленным образцам форм, если показатели, приведенные в образцах форм, позволяют соблюдать существующие общие требования к бухгалтерской отчетности.

Утверждение бухгалтерской отчетности

Документы бухгалтерской отчетности утверждаются 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.

Проведение аудиторской проверки

Достоверность отчетных данных в установленных случаях должна быть подтверждена независимой аудиторской организацией. Нормативными актами установлены основные критерии (система показателей) деятельности экономических субъектов, по которым их бухгалтерская (финансовая) отчетность подлежит обязательной ежегодной аудиторской проверке.

Результатом аудиторских проверок организации является аудиторское заключение, которое выражает мнение аудитора (аудиторской организации) 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.

Представление бухгалтерской отчетности

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

- участники, учредители 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.

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. При этом годовая отчетность должна представляться не ранее 60 дней по окончании отчетного года. День представления организацией бухгалтерской отчетности определяется по дате ее почтового отправления или дате фактической передачи по принадлежности.

Публичность бухгалтерской отчетности

Заинтересованные пользователи, которым бухгалтерская отчетность организации не представляется в обязательном порядке, имеют право знакомиться с годовой бухгалтерской отчетностью и получать с нее копии с возмещением затрат на копирование. Организация обязана обеспечить представление годовой бухгалтерской отчетности каждому учредителю (участнику) в сроки, установленные законодательством. Бухгалтерская отчетность, содержащая показатели, отнесенные к государственной тайне по законодательству РФ, представляется с учетом требований указанного законодательства. 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, если иное не установлено законодательством. 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.

Бухгалтерский баланс

Понятие бухгалтерского баланса

Основным документом бухгалтерской (финансовой) отчетности является бухгалтерский баланс организации. Бухгалтерский баланс является главным источником информации об имущественном и финансовом положении организации для всех заинтересованных пользователей.

Бухгалтерский баланс — финансовая ведомость, в которой представляются полные, структурированные и взаимосвязанные данные обо всех активах и пассивах организации по состоянию на определенную дату. Бухгалтерский баланс характеризует имущественное и финансовое состояние организации по состоянию на отчетную дату (на конец отчетного периода).

Объем и структура активов (имущества) организации показывают ее имущественное положение. Объем и структура пассивов, а именно капитала и обязательств, характеризуют финансовое положение организации. Для того чтобы полнее представить картину деятельности организации, в бухгалтерском балансе значения всех показателей приведены также по состоянию на начало отчетного периода.

Структура бухгалтерского баланса

Основой построения бухгалтерского баланса является основное равенство бухгалтерского учета.

$$\text{Активы} = \text{Пассивы}$$

$$\text{Активы} = \text{Капитал} + \text{Обязательства}$$

Бухгалтерский баланс представляется в виде таблицы, состоящей из двух основных частей. Первая часть называется активом баланса, другая – пассивом баланса. *Актив баланса* представляет денежную оценку всех видов активов организации по состоянию на отчетную дату (и на начало периода). *Пассив баланса* представляет денежную оценку всех имеющихся видов пассивов организации по состоянию на отчетную дату (и на начало периода).

Отдельная запись в активе или пассиве баланса называется *статьей (строклой)*, по каждой статье баланса показывается определенный вид активов и пассивов. Для удобства пользования каждая статья имеет свой номер, или *код строки*. Несколько статей, отражающих однородные активы, объединяются в *группы статей*.

Счетная и отчетная формы бухгалтерского баланса

Бухгалтерский баланс может быть представлен в двух формах – «счетной» и «отчетной». В «счетной» форме активы располагаются слева, а пассивы – справа. В «отчетной» форме пассивы располагаются ниже активов.

Таблица 9.1 Счетная форма бухгалтерского баланса

Бухгалтерский баланс организации «А» на 31 декабря X1 г. (тыс. руб.)

Актив	1*	2*	Пассив	1*	2*
Основные средства	124	130	Уставный капитал	158	158
Материалы	16	18	Нераспределенная прибыль	12	10
Готовая продукция	20	25	Заемные средства	18	21
Дебиторская задолженность	25	17	Кредиторская задолженность	10	12
Денежные средства	13	11			
БАЛАНС	198	201	БАЛАНС	198	201

1* – на начало отчетного года, 2* – на конец отчетного периода

Таблица 9.2 Отчетная форма бухгалтерского баланса

Бухгалтерский баланс организации «А»
на 31 декабря X1 г. (тыс. руб.)

Актив	1*	2*
Основные средства	124	130
Материалы	16	18
Готовая продукция	20	25
Дебиторская задолженность	25	17
Денежные средства	13	11
БАЛАНС	198	201
Пассив		
Уставный капитал	158	158
Нераспределенная прибыль	12	10
Заемные средства	18	21
Кредиторская задолженность	10	12
БАЛАНС	198	201

1* – на начало отчетного года, 2* – на конец отчетного периода

Построение актива бухгалтерского баланса

В соответствии с разделением активов на оборотные и внеоборотные, статьи актива баланса группируются в разделы:

- раздел I «Внеоборотные активы»;
- раздел II «Оборотные активы».

Группировка активов организации осуществлена в разделах актива бухгалтерского баланса в соответствии с их ликвидностью. *Ликвидность актива* характеризуется возможным сроком приобретения данным активом денежной формы. Чем меньше потребуется времени, чтобы некоторый вид активов обратился в денежные средства, тем выше его ликвидность.

В первом разделе «Внеоборотные активы» показаны состав и оценка наименее ликвидных активов организации: нематериальных активов, основных средств, незавершенного строительства, доходных вложений в материальные ценности, долгосрочных финансовых вложений и прочих внеоборотных активов.

Во втором разделе «Оборотные активы» показаны состав и оценка более ликвидных активов в порядке возрастающей ликвидности: запасов, дебиторской задолженности, краткосрочных финансовых вложений, и, наконец, денежных средств. Денежные средства имеют абсолютную, немедленную ликвидность. Таким образом, в активе баланса имущество организации представлено в порядке возрастания ликвидности (от минимальной ликвидности к максимальной).

Построение пассива бухгалтерского баланса

В соответствии с разделением пассивов на капитал и обязательства, пассив баланса состоит из разделов:

- раздел III «Капитал и резервы»;
- раздел IV «Долгосрочные обязательства»;
- раздел V «Краткосрочные обязательства».

В разделе III «Капитал и резервы» представлена оценка всех составляющих капитала организации: уставного капитала, добавочного капитала, резервного капитала, нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) и пр. В разделах IV «Долгосрочные обязательства», V «Краткосрочные обязательства» группируются обязательства организации в порядке убывания срока их погашения. Отдельными строками выделяются займы, кредиты, кредиторская задолженность различным контрагентам, задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов.

Итог (валюта) баланса

По каждому разделу бухгалтерского баланса в отдельности подсчитываются итоги. Итог по активу баланса (строка БАЛАНС) определяется как сумма ито-

гов по первым двум разделам. Итог по пассиву баланса (строка БАЛАНС) определяется как сумма итогов по третьему, четвертому и пятому разделам. В соответствии с основным равенством бухгалтерского учета итоги баланса по активу и по пассиву должны быть равны. Важно отметить, что равенство активов и пассивов достигается только в целом по балансу, величины отдельных статей актива баланса не равны величинам отдельных статей пассива баланса. Итог баланса называется также валютой баланса. Образец формы № 1 «Бухгалтерский баланс» приведен в Приложении 2. Постатейное формирование бухгалтерского баланса рассмотрено в главе 10 «Построение бухгалтерского баланса».

Влияние результатов хозяйственных операций на бухгалтерский баланс

Влияние финансово-хозяйственных операций на бухгалтерский баланс

В результате хозяйственных операций изменяются состав и величина отдельных видов активов и пассивов организации, а также их общая сумма. Это означает, что бухгалтерские балансы одной и той же организации, составленные на разную дату, могут содержать различные статьи с различными итогами по разделам и в целом по балансу.

Покажем на примере, каким образом может изменяться бухгалтерский баланс в результате совершения хозяйственных операций. Ниже мы рассмотрим финансово-хозяйственные операции общества с ограниченной ответственностью «Риэл», зарегистрированного 4 января Х1 года. Предмет деятельности данной организации – консультации по операциям с недвижимостью. Объем уставного капитала согласно учредительным документам – 50 тыс. руб.

Проследим влияние операций, совершенных этой организацией, на статьи и итог бухгалтерского баланса. Для этого после каждой совершенной операции будем составлять бухгалтерский баланс. Составление бухгалтерских балансов после каждой операции мы будем производить в учебных целях. На практике это не производится, а в течение отчетного периода регистрируются результаты всех совершаемых операций. По окончании отчетного периода подводятся итоги всех операций и определяются итоговые величины активов и пассивов. Все указанные действия совершаются с использованием счетов бухгалтерского учета. На завершающем этапе составляется бухгалтерский баланс.

Бухгалтерские балансы организации «Риэл» будут показываться упрощенно, без названий разделов и с указанием только тех статей, по которым присутствуют числовые показатели. В реальности организация должна составлять бухгалтерский баланс в полном соответствии с принятой ею формой данного документа. При этом должны указываться все показатели, а показатели, по которым отсутствуют числовые значения, должны прочеркиваться.

Операция 1. Вклад в уставный капитал организации

Учредитель организации – предприниматель К. внес 02.01.X1 на расчетный счет организации в банке 30 тыс. руб. в качестве вклада в уставный капитал. На дату регистрации дебиторская задолженность за учредителем по вкладу в уставный капитал составила 20 тыс. руб. Составим бухгалтерский баланс организации «Риэл» на дату регистрации 04.01.X1. Актив баланса представлен статьей «Расчетные счета» с суммой 30 тыс. руб. и статьей «Дебиторская задолженность» с суммой 20 тыс. руб., пассив баланса представлен статьей «Уставный капитал» с суммой 50 тыс. руб. Объем уставного капитала в бухгалтерском балансе соответствует объему, заявленному в учредительных документах.

Бухгалтерский баланс организации «Риэл» на 4 января X1 г. (руб.)

Актив	Сумма	Пассив	Сумма
Дебиторская задолженность	20000	Уставный капитал	50000
Расчетные счета	30000		
Баланс	50000	Баланс	50000

Организация «Риэл» 05.01.X1 заключила договор аренды офисного помещения. Согласно договору, сумма ежемесячной арендной платы составляет 4500 руб. В договоре указаны условия внесения арендной платы: плата за текущий месяц должна перечисляться арендодателю не позднее 15 числа данного месяца. Заключение договора аренды является событием хозяйственной жизни, но не хозяйственной операцией, оно не производит каких-либо изменений в активах и пассивах организации, а также в бухгалтерском балансе.

Операция 2. Приобретение основных средств с отсрочкой оплаты

Организация «Риэл» 06.01.X1 приобрела персональный компьютер за 18 тыс. руб. на условиях последующей оплаты с рассрочкой в 6 месяцев. Представим результаты данной операции в таблице.

Операция 2: принятие к учету объектов основных средств (руб.)

Дата	Элементы ОРБ	Изменения в результате операции	Сумма
06.01	Активы	Увеличен актив «основные средства»	+18000
	Обязательства	Возникла кредиторская задолженность	+18000
	Капитал (постоян.)	–	–
	Фин. результаты	–	–

Покажем, как изменился бухгалтерский баланс в результате совершенной операции. Увеличились обе стороны баланса. Актив баланса увеличился включением статьи «Основные средства» с суммой 18 тыс. руб. Пассив баланса увеличился включением статьи «Кредиторская задолженность» с суммой 18 тыс. руб., что отразило появление краткосрочных обязательств перед кредиторами. Итог баланса также увеличился и составил 68 тыс. руб.

Бухгалтерский баланс организации «Риэл» на 6 января X1 г. (руб.)

Актив	Сумма	Пассив	Сумма
Основные средства	18000	Уставный капитал	50000
Дебиторская задолженность	20000	Кредиторская задолженность	18000
Расчетные счета	30000		
Баланс	68000	Баланс	68000

Операция 3. Приобретение расходных офисных материалов

Организация «Риэл» 07.01.X1 приобрела расходные офисные материалы на сумму 3 тыс. руб. с оплатой с расчетного счета. Представим результаты совершенной операции в таблице.

Операция 3: приобретение расходных офисных материалов (руб.)

Дата	Элементы ОРБ	Изменения в результате операции	Сумма
07.01	Активы	Уменьшился актив «средства на расчетном счете»	-3000
		Приняты к учету материалы	+3000
	Обязательства	-	-
	Капитал (постоян.)	-	-
	Фин. результаты	-	-

Покажем, как изменился бухгалтерский баланс в результате совершенной операции. Изменения произошли в активе баланса: во-первых, включена статья «Материалы» с суммой 3 тыс. руб.; во-вторых, сумма по статье «Расчетные счета» уменьшилась на 3 тыс. руб. и составила 27 тыс. руб. Итог баланса остался без изменений.

Бухгалтерский баланс организации «Риэл» на 7 января X1 г. (руб.)

Актив	Сумма	Пассив	Сумма
Основные средства	18000	Уставный капитал	50000
Материалы	3000	Кредиторская задолженность	18000
Дебиторская задолженность	20000		
Расчетные счета	27000		
Баланс	68000	Баланс	68000

Операция 4. Частичное погашение кредиторской задолженности

С расчетного счета организации «Риэл» 10.01.X1 было перечислено 4 тыс. руб. в погашение кредиторской задолженности по оплате приобретенного объекта основных средств. Представим результаты данной операции в таблице.

Операция 4: погашение кредиторской задолженности (руб.)

Дата	Элементы ОРБ	Изменения в результате операции	Сумма
10.01	Активы	Уменьшился актив «средства на расчетном счете»	-4000
		Обязательства	Погашена (частично) кредиторская задолженность
	Капитал (постоян.)	-	-
	Фин. результаты	-	-

Покажем, как изменился бухгалтерский баланс в результате совершенной операции. В активе баланса сумма по статье «Расчетные счета» уменьшилась на 4 тыс. руб., в пассиве баланса сумма по статье «Кредиторская задолженность» также уменьшилась на 4 тыс. руб. Итог баланса также уменьшился на 4 тыс. руб. и составил 64 тыс. руб.

Бухгалтерский баланс организации «Риэл» на 10 января X1 г. (руб.)

Актив	Сумма	Пассив	Сумма
Основные средства	18000	Уставный капитал	50000
Материалы	3000		
Дебиторская задолженность	20000	Кредиторская задолженность	14000
Расчетные счета	23000		
Баланс	64000	Баланс	64000

Операция 5. Получение доходов от деятельности

Организация «Риэл» 11.01.X1 получила доходы в форме комиссионного вознаграждения от клиента. Комиссия в сумме 5 тыс. руб. наличными поступила в кассу организации. Представим результаты данной операции в таблице.

Операция 5: получение доходов от основной деятельности (руб.)

Дата	Элементы ОРБ	Изменения в результате операции	Сумма
11.01	Активы	Увеличен актив «средства в кассе»	+5000
	Обязательства	–	–
	Капитал (постоян.)	–	–
	Фин. результаты	Получены доходы	+5000

Покажем, как изменился бухгалтерский баланс в результате совершенной операции. Увеличились обе стороны баланса. Актив баланса увеличился включением статьи «Касса» с суммой 5 тыс. руб. Пассив баланса увеличился включением статьи «Финансовый результат» с суммой 5 тыс. руб., что отразило увеличение капитала организации. Итог баланса составил 69 тыс. руб.

Бухгалтерский баланс организации «Риэл» на 11 января X1 г. (руб.)

Актив	Сумма	Пассив	Сумма
Основные средства	18000	Уставный капитал	50000
Материалы	3000	Финансовый результат (прибыль)	5000
Дебиторская задолженность	20000		
Касса	5000	Кредиторская задолженность	14000
Расчетные счета	23000		
Баланс	69000	Баланс	69000

Операция 6. Списание с учета отпущенных материалов

На нужды деятельности организации 12.01.X1 были отпущены расходные офисные материалы учетной оценкой 400 руб. Согласно принятому порядку,

отпущенные для использования материалы списываются с учета. В результате данного выбытия активов организация несет расходы. Представим результаты операции в таблице.

Операция 6: списание отпущенных материалов и регистрация расходов (руб.)

Дата	Элементы ОРБ	Изменения в результате операции	Сумма
12.01	Активы	Уменьшился актив «материалы»	-400
	Обязательства	–	–
	Капитал (постоян.)	–	–
	Фин. результаты	Имеют место расходы	-400

Покажем, как изменился бухгалтерский баланс в результате данной операции. В активе баланса сумма по статье «Материалы» уменьшилась на 400 руб. и стала равна 2600 руб. В пассиве баланса сумма по статье «Финансовый результат» уменьшилась на величину имевших место расходов 400 руб. и составила 4600 руб. Итог баланса уменьшился на 400 руб. и составил 68600 руб.

Бухгалтерский баланс организации «Риэл» на 12 января X1 г. (руб.)

Актив		Сумма	Пассив		Сумма
Основные средства		18000	Уставный капитал		50000
Материалы		2600	Финансовый результат (прибыль)		4600
Дебиторская задолженность		20000			
Касса		5000	Кредиторская задолженность		14000
Расчетные счета		23000			
Баланс		68600	Баланс		68600

Операция 7. Получение доходов и начисление дебиторской задолженности

Организация «Риэл» 13.01.X1 оказала консультационную услугу организации «В». Сумма причитающихся доходов в виде комиссионного вознаграждения составила 3600 руб. Согласно договору, организация «В» должна перечислить оплату на расчетный счет организации «Риэл» в течение пяти дней.

Поскольку услуга фактически оказана, и организация «Риэл» имеет право на получение оплаты, то, согласно допущению о временной определенности фактов хозяйственной деятельности (см. гл. 7 «Принципы и метод бухгалтерского учета»), организация «Риэл» 13.01.X1 должна зарегистрировать получение доходов. Одновременно начисляется дебиторская задолженность за должником – организацией «В». Представим результаты совершенной операции в таблице.

Операция 7: получение доходов и начисление дебиторской задолженности (руб.)

Дата	Элементы ОРБ	Изменения в результате операции	Сумма
13.01	Активы	Начислена (признана) дебиторская задолженность	+3600
	Обязательства	–	–
	Капитал (постоян.)	–	–
	Фин. результаты	Получены доходы	+3600

Покажем, как изменился бухгалтерский баланс в результате данной операции. В активе баланса сумма по статье «Дебиторская задолженность» увеличилась на 3600 руб. и составила 23600 руб. В пассиве баланса сумма по статье «Финансовый результат» увеличилась на 3600 руб. и составила 8200 руб. Итог баланса составил 72200 руб.

Бухгалтерский баланс организации «Риэл» на 13 января X1 г. (руб.)

Актив	Сумма	Пассив	Сумма
Основные средства	18000	Уставный капитал	50000
Материалы	2600	Финансовый результат (прибыль)	8200
Дебиторская задолженность	23600		
Касса	5000	Кредиторская задолженность	14000
Расчетные счета	23000		
Баланс	72200	Баланс	72200

Операция 8. Перечисление арендной платы

Согласно договору об аренде офисного помещения, организация «Риэл» 14.01.X1 перечислила арендодателю арендную плату за январь в сумме 4500 руб. В результате данного выбытия денежных средств у организации имеют место расходы. Представим результаты операции в таблице.

Операция 8: перечисление арендной платы и регистрация расходов (руб.)

Дата	Элементы ОРБ	Изменения в результате операции	Сумма
14.01	Активы	Уменьшился актив «средства на расчетном счете»	-4500
	Обязательства	–	–
	Капитал (постоян.)	–	–
	Фин. результаты	Имеют место расходы	-4500

Покажем, как изменился бухгалтерский баланс в результате данной операции. В активе баланса сумма по статье «Расчетные счета» уменьшилась на 4500 руб. и составила 18500 руб. В пассиве баланса сумма по статье «Финансовый результат» уменьшилась на величину имевших место расходов 4500 руб. и составила 3700 руб. Итог баланса уменьшился на 4500 руб. и составил 67700 руб.

Бухгалтерский баланс организации «Риэл» на 14 января X1 г. (руб.)

Актив	Сумма	Пассив	Сумма
Основные средства	18000	Уставный капитал	50000
Материалы	2600	Финансовый результат (прибыль)	3700
Дебиторская задолженность	23600		
Касса	5000	Кредиторская задолженность	14000
Расчетные счета	18500		
Баланс	67700	Баланс	67700

Операция 9. Поступление средств в погашение дебиторской задолженности

На расчетный счет организации «Риэл» 17.01.X1 поступили 3600 руб., перечисленные организацией «В» в оплату полученных услуг. По данному факту погашается дебиторская задолженность за организацией «В». Представим в таблице результаты совершенной операции.

Операция 9: поступление средств в погашение дебиторской задолженности (руб.)

Дата	Элементы ОРБ	Изменения в результате операции	Сумма
17.01	Активы	Увеличен актив «средства на расчетном счете»	+3600
		Погашена дебиторская задолженность за орг-й «В»	-3600
	Обязательства	–	–
	Капитал (постоян.)	–	–
	Фин. результаты	–	–

Покажем, как изменился бухгалтерский баланс в результате операции. В активе баланса сумма по статье «дебиторская задолженность» уменьшилась на 3600 руб. и составила 20 тыс. руб., а сумма по статье «расчетные счета» увеличилась на 3600 руб. и составила 22100 руб. Итог баланса не изменился.

Бухгалтерский баланс организации «Риэл» на 17 января X1 г. (руб.)

Актив	Сумма	Пассив	Сумма
Основные средства	18000	Уставный капитал	50000
Материалы	2600	Финансовый результат (прибыль)	3700
Дебиторская задолженность	20000		
Касса	5000	Кредиторская задолженность	14000
Расчетные счета	22100		
Баланс	67700	Баланс	67700

Операция 10. Совершение финансовых вложений

Организация «Риэл» 18.01.X1 перечислила на расчетный счет сторонней организации «М» 7 тыс. руб. в порядке предоставления денежного займа сроком на 1 месяц. На 18.01.X1 организация «Риэл» приобрела имущественные права с оценкой, равной сумме займа. Обладание имущественными правами отражается в учете признанием актива вида «финансовые вложения». Представим в таблице результаты данной операции.

Операция 10: совершение финансовых вложений (руб.)

Дата	Элементы ОРБ	Изменения в результате операции	Сумма
18.01	Активы	Уменьшился актив «средства на расчетном счете»	-7000
		Признаны краткосрочные финансовые вложения	+7000
	Обязательства	–	–
	Капитал (постоян.)	–	–
	Фин. результаты	–	–

Покажем, как изменился бухгалтерский баланс в результате операции. В активе баланса появилась статья «финансовые вложения» с суммой 7 тыс. руб. Сумма по статье «расчетные счета» уменьшилась на 7 тыс. руб. и составила 15100 руб. Итог баланса не изменился.

Бухгалтерский баланс организации «Риэл» на 18 января X1 г. (руб.)

Актив	Сумма	Пассив	Сумма
Основные средства	18000	Уставный капитал	50000
Материалы	2600	Финансовый результат (прибыль)	3700
Дебиторская задолженность	20000		
Краткосрочные фин. вложения	7000	Кредиторская задолженность	14000
Касса	5000		
Расчетные счета	15100		
Баланс	67700	Баланс	67700

Представим данный бухгалтерский баланс немного в другом виде: распределим статьи по разделам и подведем итоги по каждому разделу.

Бухгалтерский баланс организации «Риэл» на 18 января X1 года (руб.)

№	Актив	Сумма	№	Пассив	Сумма
1	Внеоборотные активы		3	Капитал и резервы	
	Основные средства	18000		Уставный капитал	50000
	Итого по разделу 1	18000		Прибыль	3700
2	Оборотные активы			Итого по разделу 3	53700
	Материалы	2600	4	Долгосрочные обязательства	
	Дебиторская задолженность	20000		Кредиты и займы	–
	Краткосрочные фин. вложения	7000		Итого по разделу 4	–
	Касса	5000	5	Краткосрочные обязательства	
	Расчетные счета	15100		Кредиторская задолженность	14000
	Итого по разделу 2	49700		Итого по разделу 5	14000
	БАЛАНС	67700		БАЛАНС	67700

Вопросы

1. С какой целью и как часто составляются документы бухгалтерской отчетности?
2. Перечислите состав годовой бухгалтерской отчетности.
3. Раскройте содержание требований достоверности, полноты, нейтральности, существенности.
4. В чем заключается публичность отчетности?
5. Раскройте порядок построения бухгалтерского баланса: статьи, разделы, сторона актива, сторона пассива, итог.
6. Почему бухгалтерский баланс является основным отчетным документом?
7. Каким образом проверяется правильность составления бухгалтерского баланса?