

UDC 330.881.1

DOI: 10.34671/SCH.BSR.2019.0304.0025

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ РОССИЙСКИХ СУБЪЕКТОВ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ

© 2019

SPIN-код: 7909-9560

AuthorID: 675345

Шнайдер Ольга Владимировна, кандидат экономических наук, доцент
Щелканова Дарья Дмитриевна, бакалавр департамента учета, анализа и аудита
Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации
(125993, Россия, Москва, Ленинградский пр-т, д.51/1, e-mail: dari_shch@mail.ru)

Аннотация. Ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской и налоговой отчетности экономическими субъектами Российской Федерации строго регламентировано нормативно-правовыми актами, которые разрабатываются Министерством Финансов России. Нормативность ведения учета организациями на государственном уровне обусловлена необходимостью обеспечения его единообразия между всеми субъектами, ведущими свою деятельность на территории России. Ежегодная регистрация новых экономических субъектов в виде коммерческих организаций обусловлена желанием учредителей получить экономическую выгоду от деятельности. Согласно п. 1 ст. 50 Гражданского Кодекса Российской Федерации коммерческие организации – это юридические лица, «преследующие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности». Поскольку основной целью ведения бизнеса коммерческой организацией является извлечение максимальной прибыли, существует необходимость в проведении контролирующих мероприятий и анализа финансовых показателей и положения экономического субъекта за определенный период времени. Одним из инструментов контроля финансового результата организации от предпринимательской, инвестиционной и финансовой деятельности является отчет о финансовых результатах, в котором отражается конечный финансовый результат от ведения хозяйственной деятельности за определенный период времени. Развитие глобализации, мировых рынков и межгосударственных экономических и политических отношений привело к необходимости систематизации учета в целях сравнения показателей деятельности организаций одной страны с показателями субъектов другой страны, упрощения ведения деятельности и проведения расчетов по сделкам. Для того, чтобы провести качественный анализ отчета о финансовых результатах, необходимо знать основные аспекты его составления, какие показатели он содержит и их характеристику.

Ключевые слова: анализ финансовых показателей, бизнес, бухгалтерский учет, коммерческая организация, контроль, организация, налоговая отчетность, нормативно-правовые акты, субъект, физическое лицо, финансовый результат, экономика, экономическая выгода, юридические лица.

THEORETICAL ASPECTS OF FORMATION OF ACCOUNTING FINANCIAL STATEMENTS OF RUSSIAN BUSINESS ENTITIES

© 2019

Schneider Olga Vladimirovna, candidate of economic Sciences, associate Professor
Shchelkanova Daria Dmitrievna, bachelor of accounting, analysis and audit Department
Financial University under the Government of the Russian Federation
(125993, Russia, Moscow, Leningrad Prospect, house 51/1, e-mail: dari_shch@mail.ru)

Abstract. Accounting and preparation of accounting and tax reporting by economic entities of the Russian Federation is strictly regulated by legal acts, which are developed by the Ministry of Finance of the Russian Federation. The normative nature of accounting by organizations at the state level is due to the need to ensure its uniformity among all entities conducting their activities on the territory of Russia. The annual registration of new economic entities in the form of commercial organizations is due to the desire of the founders to obtain economic benefits from the activities. According to item 1 of Art. 50 of the Civil Code of the Russian Federation commercial organizations are the legal entities “pursuing profit extraction as the main purpose of the activity”. Since the main purpose of doing business by a commercial organization is to extract maximum profit, there is a need to carry out control measures and analysis of financial indicators and the position of the economic entity for a certain period of time. One of the instruments of control of the financial result of the organization from entrepreneurial, investment and financial activities is the report on financial results, which reflects the final financial result from the conduct of economic activities for a certain period of time. The development of globalization, world markets and inter-state economic and political relations has led to the need to systematize accounting in order to compare the performance of organizations of one country with the performance of entities of another country, to simplify the conduct of activities and settlement of transactions. In order to conduct a qualitative analysis of the report on financial results, it is necessary to know the main aspects of its preparation, what indicators it contains and their characteristics.

Keywords: analysis of financial indicators, business, accounting, commercial organization, control, organization, tax reporting, legal acts, subject, individual, financial result, economy, economic benefit, legal life.

До момента, когда начали происходить первые глобализационные процессы, в каждой стране были сформированы собственные модели бухгалтерского учета и отчетности, которые различались между собой в связи с влиянием на них правовых, политических, экономических, религиозных и культурных особенностей стран. Развитие глобализации, мировых рынков и межгосударственных экономических и политических отношений привело к необходимости систематизации учета в целях сравнения показателей деятельности организаций одной страны с показателями субъектов другой страны, упрощения ведения деятельности и проведения расчетов по сделкам.

По данным Федеральной службы государственной статистики по состоянию на 01.01.2019 г. на территории Российской Федерации зарегистрировано 3 458 812

коммерческих организаций. Ежегодно, в среднем, регистрируется около 418 тысяч новых коммерческих организаций.

Согласно п. 2 ст. 13 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [1] экономический субъект обязан составлять отчет о финансовых результатах, входящего в состав годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности. Исключения составляют индивидуальные предприниматели и филиалы, представительства или иные структурные подразделения организаций, которые были созданы в соответствии с законодательством иностранного государства и располагаются на территории Российской Федерации. Действующее законодательство Российской Федерации, регламентирующее формирование показателей отчета о финансовых результатах, представлено в виде четырехуровневой си-

стемы.

Поскольку каждый год в России регистрируются сотни тысяч новых коммерческих организаций, существует необходимость в специализированных знаниях и навыках по ведению бухгалтерского учета и составлению отчета о финансовых результатах.

Необходимость в составлении коммерческими организациями отчета о финансовых результатах, помимо соблюдения требований законодательства, также заключается в том, что данный отчет является одним из главных инструментов, который дает возможность экономическому субъекту оценить его финансовое положение за отчетный период (или произвольный период, если есть такая необходимость) и сравнить результаты с показателями прошлых периодов [2-9].

Необходимо отметить, что согласно п. 1 ст. 14 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ [1] отчет о финансовых результатах входит в состав годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, обязательный экземпляр которой согласно п. 1 ст. 18 указанного закона представляется в орган государственной статистики и подп. 5 п. 1 ст. 23 Налогового Кодекса (части 1) Российской Федерации представляется в налоговый орган по месту нахождения организации [10].

Показатели отчета о финансовых результатах представляют информацию о том, сколько свободных денежных средств зарабатывает организация в каждом отчетном периоде. Данная информация используется внутренними и внешними пользователями в различных целях. Стоит отметить, что согласно п. 11 ст. 13 федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ в отношении отчета о финансовых результатах режим коммерческой тайны не может быть установлен. В связи с этим организация обязана предоставлять данный отчет пользователям по их запросу.

К внутренним пользователям относятся:

1) учредители коммерческой организации, которые с помощью показателей отчета о финансовых результатах оценивают эффективность ведения хозяйственной деятельности, какая чистая прибыль или непокрытый убыток были получены в отчетном периоде;

2) руководство экономического субъекта, которое на основании анализа показателей отчета о финансовых результатах оценивает состояние бизнеса, сравнивает эффективность ведения деятельности в отчетном периоде с предыдущими значениями показателей, принимает управленческие решения по повышению финансового положения и прогнозирует будущую прибыль;

3) сотрудники бухгалтерии, отдела продаж и (или) маркетингового отдела, анализирующие показатели отчета о финансовых результатах с целью проведения оптимизации расходов, определения слабых мест производства и необходимости поиска новых путей сбыта продукции, проведения работ и (или) оказания услуг, а также проведения аналитических мероприятий по снижению себестоимости и сравнения показателей с результатами прямых конкурентов;

4) сотрудники юридического отдела, которые определяют негативный эффект на результат показателей отчета о финансовых результатах в связи с неправомерными действиями контрагентов;

5) работники организации, которые желают ознакомиться с финансовым положением организации в целях принятия решения о дальнейшем сотрудничестве с экономическим субъектом как с работодателем.

К внешним пользователям, заинтересованным в финансовых показателях, относятся следующие:

1) контрагенты организации:

1.1) поставщики и подрядчики, которых интересует возможность организации оплатить товары, работы и (или) услуги в установленные договором сроки и не стать сомнительным должником в будущем;

1.2) покупатели и заказчики, заинтересованные в высоких финансовых показателях как в доказательстве

того, что организация исполнит свои обязательства по договору в срок и в полном объеме по поставке товаров, проведению работ и (или) оказанию услуг;

1.3) прочие дебиторы и кредиторы, выражающие интерес к изучению показателей отчета о финансовых результатах в целях проверки финансового положения организации и для принятия решения о дальнейшем сотрудничестве;

2) сотрудники налоговой инспекции, изучающие показатели отчета о финансовых результатах для того, чтобы проверить правильность начисления и отражения в отчетности налогов;

3) соискатели вакансии, изучающие финансовое положение организации для принятия решения о том, стоит ли направлять свое резюме в организацию на вакантную должность;

4) банки, анализирующие показатели отчета о финансовых результатах в целях принятия решения о выдаче организации банковских гарантий, краткосрочных и (или) долгосрочных кредитов и оказании прочих банковских услуг;

5) потенциальные инвесторы, заинтересованные в финансовом положении организации для принятия решения о том, стоит ли вкладывать свои денежные средства в инвестирование деятельности организации, и какие доходы будет приносить данное вложение.

Необходимо отметить, что организация должна проявлять осмотрительность при выборе контрагента и оценивать риски заключения сделки с ним [11-14]. Данные действия необходимы для того, чтобы убедиться в его добросовестности, исправной уплате налогов и сборов, безопасности заключения договора без риска негативных налоговых последствий и в том, что контрагент располагает всеми необходимыми возможностями и ресурсами для полного исполнения своих обязательств по заключаемому договору. Данная необходимость возникает в связи с соблюдением ст. 54.1 Налогового Кодекса (части 1) Российской Федерации [10], которой руководствуются налоговые органы при проведении проверки реальности выполнения заключенной между организациями сделки. В случае, если организация не проявила осмотрительность, не оценила возможные риски от заключения договора с контрагентом и, в конечном счете, заключила сделку с фирмой-однодневкой или организацией, которая уклоняется от уплаты налогов или умышленно занижает их размер, налоговая инспекция вправе отказать в налоговых вычетах по налогу на добавленную стоимость и возмещении расходов, уменьшающих размер налога на прибыль организации. Последствиями данного решения налоговой инстанцией будут увеличение показателей расходов организации и уменьшение размера чистой прибыли, полученной за отчетный период.

Таким образом, можно заключить, что составление коммерческими организациями отчета о финансовых результатах крайне необходимо в связи со следующими причинами:

1) обязательность представления в инстанции информации о финансовом положении организации за отчетный период;

2) проведение аналитических процедур и прогнозирования доходов и расходов на будущие периоды экономическим субъектом.

Согласно федеральному закону от 06.12.2011 № 402-ФЗ отчет о финансовых результатах может быть, как годовой, так и промежуточный.

Отчетным периодом для годового отчета о финансовых результатах является календарный год, т.е. с 1 января по 31 декабря.

Промежуточный период составления отчета о финансовых результатах – это период с 1 января по отчетную дату периода, за который составляется отчет.

Систематизация ведения учета и формирование показателей отчета о финансовых результатах организа-

ции позволяет сопоставлять и сравнивать приведенную в них информацию разных хозяйствующих субъектов. В федеральном законе № 402-ФЗ [1] закреплены основные требования к составлению отчета о финансовых результатах: достоверность представляемой информации о финансовом положении организации, сроки составления отчета, включение показателей деятельности всех подразделений, филиалов и представительств субъекта, утверждение отчета руководителем и отсутствие коммерческой тайны. В данном законе также содержатся требования к формированию показателей отчета о финансовых результатах при реорганизации и (или) ликвидации юридического лица.

Знания федерального закона от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» [15] необходимы экономическим субъектам, которые образуют группу компаний, т.е. есть материнская компания, управляющая дочерними организациями. Данный закон устанавливает, что консолидированный отчет о прибылях и убытках составляется в соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» [16] наряду с составлением отчета о финансовых результатах, формирование показателей которого регулируется федеральным законом № 402-ФЗ [1].

На сегодняшний день в России приняты и утверждены 24 Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) и Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [17].

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации определяет основные требования к составлению, оценке прибыли (убытка) организации и представлению отчета о финансовых результатах, а также устанавливает правила составления сводного отчета о финансовых результатах в случаях, когда у экономического субъекта имеются дочерние и (или) зависимые организации.

В таблице 1 приведены основные положения по бухгалтерскому, которые необходимо знать при формировании показателей отчета о финансовых результатах, и их краткое описание.

Таблица 1 – Краткое описание ПБУ, необходимых для составления отчета о финансовых результатах за отчетный период

№ п.п.	Номер ПБУ	Наименование ПБУ	Краткое описание
1.	1/2008 [17]	Учетная политика организации	Устанавливает правила формирования учетной политики организации, которая регламентирует порядок утверждения и применения в ходе ведения бухгалтерского и налогового учета рабочих план счетов, формы первичной учетной документации, регистры бухгалтерского и налогового учета, периодичность и ответственное лицо за составление отчета о финансовых результатах
2.	4/99 [18]	Бухгалтерская отчетность организации	Определяет содержание и методические основы формирования показателей отчета о финансовых результатах, которые составляются на основании учетных данных и по установленной законодательством форме
3.	7/98 [19]	События после отчетной даты	Устанавливает порядок отражения в отчете о финансовых результатах событий после отчетной даты, которые оказали или могут оказать влияние на финансовое положение субъекта, требования к их отражению и их последствия на изменение показателей отчета
4.	9/99 [20]	Доходы организации	Устанавливает правила классификации доходов, их состав и порядок признания в учете, а также отражение доходов в отчете о финансовых результатах
5.	10/99 [21]	Расходы организации	Устанавливает правила формирования информации о расходах в учете, их состав и условия признания в качестве расходов, также данное положение устанавливает порядок раскрытия расходов в отчете о финансовых результатах
6.	22/2010 [21]	Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности	Устанавливает правила исправления ошибок и порядок раскрытия информации об исправлении в отчете о финансовых результатах

В заключении необходимо отметить, что следующие теоретические и методические аспекты формирования показателей отчета о финансовых результатах являются наиболее важными для российских субъектов хозяйствования:

- сущность показателей отчета о финансовых результатах – это представление информации об изменении финансового положения организации в отчетном и предыдущем периодах;

- значение показателей отчета о финансовых результатах – проведение аналитических процедур и оценки финансового положения, а также возможность спрогнозировать будущую прибыль;

- понятийный аппарат показателей отчета – это использование значений показателей руководителями организации для принятия управленческих решений по улучшению финансового положения, а также для принятия решений контрагентами о дальнейшей работе с организацией;

- классификация показателей делится на 2 группы: доходы и расходы по обычным видам деятельности и прочие доходы и расходы.

Необходимо отметить, что составление отчета о финансовых результатах невозможно без знаний нормативно-правовой базы, регулирующей формирование показателей данного отчета.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ (последняя редакция от 26.07.2019 N 247-ФЗ).
2. Алтухова Н.В. Бухгалтерский учет на предприятии как сложная система // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2015. № 1 (10). С. 10-12.
3. Путихин Ю.Е., Шнайдер В.В. Особенности бухгалтерского учета и налогообложения основных средств в современных условиях ведения бизнеса // Вестник НГИЭИ. 2016. № 3 (58). С. 106-112.
4. Козлов С.Н. Совершенствование методики бухгалтерского учета государственной помощи в некоммерческих организациях // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2017. Т. 6. № 2 (19). С. 126-129.
5. Луговкина О.А. Экономическая безопасность организации как элемент бухгалтерского и управленческого учета // Гуманитарные Балканские исследования. 2017. № 1. С. 30-34.
6. Фролова О.А., Макарычев В.А., Масленникова С.С. Место профессионального суждения в системах бухгалтерского учета зарубежных стран // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2017. Т. 6. № 4 (21). С. 184-187.
7. Михайлова Д.В. К вопросу об аналитических возможностях бухгалтерской отчетности // Карельский научный журнал. 2014. № 4 (9). С. 125-127.
8. Попов В.В., Егорова Е.Н. Теоретические аспекты составления и анализа документации в бухгалтерском учете предприятий-участников ВЭД // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2018. Т. 7. № 4 (25). С. 244-246.
9. Ярыгина Н.А., Карева Е.В. Бухгалтерский (финансовый) учет как основа управленческого учета // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2017. Т. 6. № 3 (20). С. 390-392.
10. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ) 31 июля 1998 года N 146-ФЗ (последняя редакция от 29.09.2019 N 325-ФЗ).
11. Путихин Ю.Е., Шнайдер В.В. Актуальные аспекты расчетов с контрагентами // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2015. № 3 (12). С. 78-81.
12. Шнайдер О.В. К вопросам информационного обеспечения анализа взаимодействия с контрагентами организации // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2017. Т. 6. № 4 (21). С. 287-289.
13. Михалёнок Н.О., Шнайдер О.В. Дебиторская и кредиторская задолженность: принципы анализа, классификации и методика внутреннего контроля // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2018. Т. 7. № 1 (22). С. 191-194.
14. Пуговкина Л.В. Оценка эффективности управления поставками на предприятии // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2014. № 3 (8). С. 87-90.
15. Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности» от 27.07.2010 N 208-ФЗ (последняя редакция от 26.07.2019 N 247-ФЗ).
16. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н) (ред. от 27.06.2016)/
17. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 28.04.2017) «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)») (Зарегистрировано в Минюсте России 27.10.2008 N 12522)/
18. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)»/
19. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)»/
20. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1791)/
21. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790).