Приказ Минфина РФ от 28 июня 2000 г. N 60н "О Методических рекомендациях о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации"

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. N 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации от 6 августа 1999 г. N 6417-ПК указанный Приказ в государственной регистрации не нуждается), приказываю:

1. Утвердить прилагаемые Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации.

2. Ввести в действие настоящий Приказ начиная с бухгалтерской отчетности 2000 года.

Министр	А.Кудрин

Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации (утв. приказом Минфина РФ от 28 июня 2000 г. N 60н)

1. Настоящие Методические рекомендации устанавливают порядок формирования бухгалтерской отчетности для организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (кроме кредитных организаций, страховых организаций и бюджетных организаций).

I. Общие рекомендации

2. Бухгалтерская отчетность как единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности составляется на основе данных бухгалтерского учета.

При формировании показателей бухгалтерской отчетности необходимо руководствоваться Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г. N 34н

(зарегистрировано в Министерстве юстиции Российской Федерации 27 августа 1998 г., регистрационный номер 1598), Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. N 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации от 6 августа 1999 г. N 6417-ПК указанный Приказ в государственной регистрации не нуждается), Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13 января 2000 г. N 4н "О формах бухгалтерской отчетности организаций" (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации от 4 февраля 2000 г. N 729-ЭР указанный Приказ в государственной регистрации не нуждается).

3. При разработке организацией самостоятельно форм бухгалтерской отчетности на основе образцов форм, приведенных в приложении к Приказу Министерства финансов Российской Федерации от 13 января 2000 г. N 4н "О формах бухгалтерской отчетности организаций", должны соблюдаться общие требования к бухгалтерской отчетности (полнота, существенность, нейтральность, сравнимость, сопоставимость и пр.).

В бухгалтерскую отчетность должны включаться данные, необходимые для формирования достоверного и полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. Если выявляется недостаточность данных для формирования полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении, то в бухгалтерскую отчетность организация включает соответствующие дополнительные показатели и пояснения. При этом должна быть обеспечена нейтральность информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности, то есть исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп заинтересованных пользователей бухгалтерской отчетности перед другими. Если посредством отбора или формы представления информация влияет на решения и оценки пользователей с целью достижения предопределенных результатов, информация не является нейтральной.

Данные бухгалтерской отчетности организации должны включать показатели деятельности всех филиалов, представительств и иных подразделений (включая выделенные на отдельные балансы).

4. Показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, а также 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. 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.

Показатель считается существенным, если его нераскрытие может повлиять на экономические решения заинтересованных пользователей, принимаемые на основе отчетной информации. Решение организацией вопроса, является ли данный показатель существенным, зависит от оценки показателя, его характера, конкретных обстоятельств возникновения.

Как минимум организация должна раскрыть в бухгалтерской отчетности данные по группам статей, включенным в бухгалтерский баланс, и статьям, включенным в отчет о прибылях и убытках, в соответствии с требованием Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность" ПБУ 4/99.

Расшифровка соответствующих показателей групп статей бухгалтерского баланса или статей отчета о прибылях и убытках с учетом размера и характеристики данных, включенных в группу статей бухгалтерского баланса или статью отчета о прибылях и убытках, могут приводиться организацией непосредственно в вышеуказанных формах (как "в том числе" или "из них" к соответствующим группам статей или статьям) или в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках. 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. Организация может принять решение о применении для целей отражения в бухгалтерской отчетности существенной информации критерий, отличный от вышеназванного.

При разработке и принятии содержания пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках организация вправе для целей отражения в бухгалтерской отчетности существенных показателей или без знания о которых заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности отдельные показатели, включенные в Приложение к бухгалтерскому балансу (форма N 5) согласно образцу формы, представлять в виде самостоятельных (самостоятельной) форм(ы) бухгалтерской отчетности или включать эти показатели в пояснительную записку.

5. Субъекты малого предпринимательства, не применяющие в соответствии с законодательством Российской Федерации упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности и не обязанные проводить независимую аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством Российской Федерации, могут принять решение о представлении бухгалтерской отчетности в объеме показателей по группам статей бухгалтерского баланса и статьям отчета о прибылях и убытках без дополнительных расшифровок в указанных формах и без представления пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

Субъекты малого предпринимательства, не применяющие в соответствии с законодательством Российской Федерации упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности и обязанные проводить независимую аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством Российской Федерации, могут не представлять в составе годовой бухгалтерской отчетности Отчет об

изменениях капитала (форма N 3), Отчет о движении денежных средств (форма N 4), Приложение к бухгалтерскому балансу (форма N 5), если отсутствуют соответствующие данные.

6. Показатели об отдельных видах активов, обязательств, доходов, расходов и хозяйственных операций могут приводиться в бухгалтерском балансе или отчете о прибылях и убытках общей суммой с раскрытием только в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках (форма N 5, дополнительно принятая форма и/или пояснительная записка), если каждый из этих показателей в отдельности несуществен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

7. Организация при составлении бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и пояснений к ним должна придерживаться принятых ею в установленном порядке содержания и форм бухгалтерской отчетности от одного отчетного года к другому. При этом в случае незаполнения той или иной статьи (строки, графы), предусмотренной в принятой организацией форме, ввиду отсутствия у организации в отчетном периоде соответствующих активов, обязательств, доходов, расходов, хозяйственных операций эта статья (строка, графа) прочеркивается.

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

Если организация принимает решение в представляемой бухгалтерской отчетности раскрывать по каждому числовому показателю данные более чем за два года (три и более), то организацией должна быть обеспечена сопоставимость данных за все периоды.

Сравнительная информация по каждому числовому показателю может включаться непосредственно в принятые организацией формы отчетности (в том числе в виде отдельных таблиц, включенных непосредственно в формы бухгалтерского баланса или отчета о прибылях и убытках после показателей, в Приложение к бухгалтерскому балансу (форма N 5), в формы, разработанные и принятые организацией самостоятельно) или в пояснительную записку.

9. В бухгалтерской отчетности организации должна быть обеспечена сопоставимость отчетных данных с показателями за предшествующий отчетный год (годы) или соответствующие периоды предшествующих отчетных периодов исходя из изменений, связанных с применением Положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/98, утвержденного Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 9 декабря 1998 г. N 60н (зарегистрировано в Министерстве юстиции Российской Федерации 31 декабря 1998 г., регистрационный номер 1673), законодательных и иных нормативных актов, с учетом произведенной реорганизации и пр.

Если данные за период, предшествующий отчетному, несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из названных данных подлежат корректировке исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету. Каждая существенная корректировка должна быть

раскрыта в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках вместе с указанием причин, вызвавших эту корректировку.

10. В соответствии с Методическими рекомендациями по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности, утвержденными Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 декабря 1996 г. N 112 (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации от 19 марта 1997 г. N 07-02-285-97 указанный Приказ Министерства финансов Российской Федерации в государственной регистрации не нуждается), организации, осуществляющие составление сводной бухгалтерской отчетности с учетом данных по своим дочерним (зависимым) обществам, устанавливают объем представляемой им дочерними и зависимыми обществами бухгалтерской отчетности (в том числе дополнительной информации, необходимой для составления сводной бухгалтерской отчетности), требования, выдвигаемые учредителями для целей формирования сводной информации. Устанавливаемые объем указанной бухгалтерской отчетности и требования учитываются дочерними и зависимыми обществами при разработке и принятии форм бухгалтерской отчетности (в целях достижения единообразия их структуры и содержания).

Федеральным министерствам и другим федеральным органам исполнительной власти Российской Федерации, осуществляющим в соответствии с установленным порядком составление и представление бухгалтерской отчетности по унитарным предприятиям, а также по акционерным обществам (товариществам), часть акций которых закреплена в федеральной собственности (независимо от размера доли), также следует определить требования к структуре и содержанию форм бухгалтерской отчетности по своим подведомственным предприятиям и организациям в целях разработки и принятия единообразных форм, учитывающих отраслевую специфику деятельности.

11. Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Проведение инвентаризации осуществляется в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13 июня 1995 г. N 49 (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации от 19 июня 1995 г. N 07-01-389-95 Приказ в государственной регистрации не нуждается).

В случаях выявления организацией неправильного отражения хозяйственных операций текущего периода до окончания отчетного года исправления производятся записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного периода, когда искажения выявлены. При выявлении неправильного отражения хозяйственных операций в отчетном году после его завершения, но за который годовая бухгалтерская отчетность не утверждена в установленном порядке, исправления производятся записями декабря года, за который подготавливается к утверждению и представлению в соответствующие адреса годовая бухгалтерская отчетность.

В случаях выявления организацией в текущем отчетном периоде неправильного отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета в прошлом году исправления в бухгалтерский учет и бухгалтерскую

отчетность за прошлый отчетный год (после утверждения в установленном порядке годовой бухгалтерской отчетности) не вносятся.

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

В формах бухгалтерской отчетности не должно быть никаких подчисток и помарок.

Представляемая в установленные законодательством Российской Федерации адреса бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) организации.

В организациях, где бухгалтерский учет ведется на договорных началах специализированной организацией (централизованной бухгалтерией) или бухгалтером-специалистом, бухгалтерская отчетность подписывается руководителем организации и руководителем специализированной организации (централизованной бухгалтерии) либо специалистом, ведущим бухгалтерский учет.

13. При составлении бухгалтерской отчетности следует иметь в виду, что учетный процесс в организациях осуществляется исходя из принимаемой ими в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/98 учетной политики, предполагающей имущественную обособленность и непрерывность деятельности организации, последовательность применения учетной политики, а также временную определенность фактов хозяйственной деятельности. Учетная политика также должна отвечать требованиям полноты, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости и рациональности.

14. В соответствии с требованиями Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99 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.

15. Бухгалтерский баланс должен включать числовые показатели в нетто-оценке, то есть за вычетом регулирующих величин, которые должны раскрываться в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках. Учитывая это, в бухгалтерском балансе данные о нематериальных активах, основных средствах, малоценных и быстроизнашивающихся предметах приводятся по остаточной стоимости (за исключением нематериальных активов, основных средств и малоценных и быстроизнашивающихся предметах, по которым в соответствии с установленным порядком амортизация не начисляется).

В случае образования в конце отчетного года организацией, имеющей вложения в акции других организаций, котирующиеся на фондовой бирже, котировка которых регулярно публикуется, резерва под обесценение вложений в ценные бумаги за счет финансовых результатов организации в годовом бухгалтерском балансе остатки соответствующих финансовых вложений отражаются по рыночной стоимости, если последняя ниже стоимости, принятой к бухгалтерскому учету. В пассиве бухгалтерского баланса сумма образованного резерва под обесценение вложений в ценные

бумаги и учтенного на соответствующем счете отдельно не отражается.

В случае создания организацией в установленном порядке в конце отчетного года (квартала) резервов сомнительных долгов по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации числящаяся в бухгалтерском учете дебиторская задолженность, по которой созданы резервы, в бухгалтерском балансе показывается в сумме за минусом образованного резерва. При этом сумма образованного и отраженного в бухгалтерском учете резерва в пассиве бухгалтерского баланса отдельно не отражается.

16. При составлении бухгалтерской отчетности должны быть исполнены требования положений по бухгалтерскому учету и других нормативных документов по бухгалтерскому учету по раскрытию в бухгалтерской отчетности информации об изменениях учетной политики, оказавших или способных оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, об операциях в иностранной валюте, о материально-производственных запасах, об основных средствах, о доходах и расходах организации, о последствиях событий после отчетной даты, о последствиях условных фактов хозяйственной деятельности, а также по раскрытию в бухгалтерской отчетности той или иной информации об активах, капитале и резервах и обязательствах организации. Такое раскрытие может быть осуществлено организацией путем включения соответствующих показателей, таблиц, расшифровок непосредственно в формы бухгалтерской отчетности или в пояснительной записке.

17. При отражении данных в бухгалтерской отчетности следует иметь в виду, что если в соответствии с нормативными документами по бухгалтерскому учету показатель должен вычитаться из соответствующих показателей (данных) при исчислении соответствующих данных (промежуточных, итоговых и пр.) или имеет отрицательное значение, то в бухгалтерской отчетности этот показатель показывается в круглых скобках (непокрытый убыток, себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, убыток от продаж, проценты к уплате, операционные расходы, использование средств фондов (резервов), уменьшение капитала, направление денежных средств, выбытие основных средств и пр.).

II. Порядок формирования показателей бухгалтерского баланса (форма N 1)

18. В графе "На начало отчетного года" показываются данные на начало года (вступительный баланс), которые должны соответствовать данным графы "На конец отчетного периода" предыдущего года (заключительный баланс) с учетом произведенной на начало отчетного года реорганизации, а также изменений в оценке показателей бухгалтерской отчетности, связанных с применением Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации и Положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/98.

В графе "На конец отчетного периода" показываются данные о стоимости активов, капитала, о резервах и обязательствах на конец отчетного периода (месяц, квартал, год).

19. В разделе "Внеоборотные активы" по группе статей "Нематериальные активы" показывается наличие нематериальных активов по остаточной стоимости (за исключением объектов нематериальных активов, по которым в соответствии с установленным порядком амортизация не начисляется).

Нематериальные активы могут быть внесены учредителями (собственниками) организации в счет их вкладов в уставный капитал организации, получены безвозмездно (в том числе по договору дарения), приобретены организацией в процессе ее деятельности.

По указанной группе статей показываются также учтенные в установленном порядке приобретенные отдельные квартиры в объектах жилого фонда. Стоимость объектов жилого фонда (в том числе отдельных квартир), отражаемых в указанной группе статей данные приводятся по первоначальной стоимости (стоимость приобретения).

20. По группе статей "Основные средства" приводятся показатели по основным средствам, как действующим, так и находящимся на реконструкции, модернизации, восстановлении, консервации или в запасе по остаточной стоимости (за исключением объектов основных средств, по которым в соответствии с установленным порядком амортизация не начисляется). При начислении амортизационных отчислений следует руководствоваться Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации и Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/97, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 3 сентября 1997 г. N 65н (зарегистрировано в Министерстве юстиции Российской Федерации 13 января 1998 г., регистрационный N 1451), а также Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденными Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 20 июля 1998 г. N 33н (по Заключению Министерства юстиции Российской Федерации от 19 августа 1998 г. N 5677-ВЭ указанный Приказ не требует государственной регистрации).

Результаты проведенной организацией в соответствии с установленным порядком до начала отчетного года переоценки по состоянию на первое число отчетного года объектов основных средств подлежат отражению в бухгалтерском учете в январе месяце и учитываются в бухгалтерской отчетности при формировании данных на начало отчетного года.

По этой группе статей также показываются находящиеся в собственности организации земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы), капитальные вложения в многолетние насаждения, коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы) и в арендованные объекты основных средств, включенные в установленном порядке в состав основных средств.

Организация-арендатор, у которой предусматривается переход имущества, полученного по договору аренды предприятия в целом как имущественного комплекса и относящегося к основным средствам, в ее собственность (выкуп) по истечении срока аренды или до его истечения при условии внесения

последним всей обусловленной договором выкупной цены, в этой группе статей отражает входящие в состав арендованного имущественного комплекса основные средства.

21. По статье "Незавершенное строительство" показываются затраты на строительно-монтажные работы (осуществляемые как хозяйственным, так и подрядным способом), приобретение зданий, оборудования, транспортных средств, инструмента, инвентаря, иных материальных объектов длительного пользования, прочие капитальные работы и затраты (проектно-изыскательские, геолого-разведочные и буровые работы, затраты по отводу земельных участков и переселению в связи со строительством, на подготовку кадров для вновь строящихся организаций и другие).

По указанной статье отражается стоимость объектов капитального строительства, находящихся во временной эксплуатации до ввода их в постоянную эксплуатацию, а также стоимость объектов недвижимого имущества, на которые отсутствуют документы, подтверждающие государственную регистрацию объектов недвижимости в установленных законодательством случаях.

Незавершенные капитальные вложения отражаются в бухгалтерском балансе по фактическим затратам для застройщика (инвестора).

Кроме того, по указанной статье отражаются затраты по формированию основного стада, стоимость оборудования, требующего монтажа и предназначенного для установки.

При заполнении статьи "Незавершенное строительство" следует руководствоваться Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 декабря 1993 г. N 160, и Положением по бухгалтерскому учету "Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство" ПБУ 2/94, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 20 декабря 1994 г. N 167 (по Заключению Министерства юстиции Российской Федерации от 29 декабря 1994 г. N 07-01-816-94 указанный документ в государственной регистрации не нуждается).

22. По группе статей "Доходные вложения в материальные ценности" организации, осуществляющие доходные вложения в материальные ценности, предоставляемые за плату во временное владение и пользование (включая по договору финансовой аренды, по договору проката), с целью получения дохода, отражают остаточную стоимость указанного имущества.

При заполнении указанной группы статей необходимо руководствоваться Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 17 февраля 1997 г. N 15 "Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга" (по Заключению Министерства юстиции Российской Федерации от 7 марта 1997 г. N 07-02-232-97 указанный документ в государственной регистрации не нуждается).

23. По группе статей "Финансовые вложения" данные должны быть представлены в бухгалтерском балансе с подразделением на долгосрочные и краткосрочные. Финансовые вложения представляются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты. Остальные финансовые вложения представляются как долгосрочные и

отражаются в разделе "Внеоборотные активы".

По группе статей "Долгосрочные финансовые вложения" показываются наряду с долгосрочными инвестициями в дочерние и зависимые общества долгосрочные инвестиции организации в уставные (складочные) капиталы других организаций, в государственные ценные бумаги, облигации и иные ценные бумаги других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

Объекты финансовых вложений (кроме займов), не оплаченные полностью, показываются в активе бухгалтерского баланса в полной сумме фактических затрат на их приобретение с отнесением непогашенной суммы по соответствующей статье группы статей "Кредиторская задолженность" в пассиве бухгалтерского баланса в случаях, когда к инвестору перешли права на объект. В остальных случаях суммы, внесенные в счет оплаты подлежащих приобретению объектов финансовых вложений, показываются в активе бухгалтерского баланса по соответствующей статье группы статей "Дебиторская задолженность".

При отражении статей группы статей "Долгосрочные финансовые вложения" следует руководствоваться Порядком отражения в бухгалтерском учете операций с ценными бумагами, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 15 января 1997 г. N 2 (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 10 июня 1997 г., регистрационный N 1324).

24. В разделе "Оборотные активы" по соответствующим статьям группы статей "Запасы" показываются остатки материально-производственных запасов, предназначенных для использования при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, управленческих нужд организации (сырье, материалы и другие аналогичные ценности), для продажи или перепродажи (готовая продукция, товары), а также других материальных ценностей (животные на выращивании и откорме). По указанной группе статей подлежат отражению по соответствующим статьям затраты организации, числящиеся в незавершенном производстве (издержках обращения), расходы будущих периодов.

Материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерском балансе в оценке, предусмотренной Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, Положением по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/98, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 15 июня 1998 г. N 25н (зарегистрировано в Министерстве юстиции Российской Федерации 23 июля 1998 г., регистрационный N 1570).

25. При осуществлении организациями учета заготовления материально-производственных запасов с применением счетов 15 "Заготовление и приобретение материалов" и 16 "Отклонение в стоимости материалов" в бухгалтерском балансе сумма числящихся на конец отчетного периода отклонений фактических расходов по приобретению материально-производственных запасов от их учетной цены или отклонений, связанных с предоставлением организации скидок (накидок) согласно договору, возникновением суммовых разниц по расчетам за приобретенные материально-производственные запасы, присоединяется к стоимости остатков

материально-производственных запасов, отраженных по соответствующим статьям группы статей "Запасы", или вычитается при определении итоговых данных по статье в случае получения скидок, возникновения суммовых разниц.

Порядок списания выявляемых отклонений фактических расходов по приобретению материально-производственных запасов от их учетной цены устанавливается организацией самостоятельно при принятии учетной политики.

26. По статье "Затраты в незавершенном производстве (издержках обращения)" группы статей "Запасы" показываются затраты по незавершенному производству и незавершенным работам (услугам), учет которых осуществляется на соответствующих счетах бухгалтерского учета затрат на производство. При этом незавершенное производство отражается в оценке, принятой организацией при формировании учетной политики в соответствии с нормативными документами по бухгалтерскому учету.

Организации (строительные, научные, занятые в геологии и др.), которые осуществляют в текущем году расчеты с заказчиками в соответствии с заключенными договорами за законченные этапы работ, имеющие самостоятельное значение, и используют для их учета счет 36 "Выполненные этапы по незавершенным работам", отражают по данной статье принятые в установленном порядке заказчиком этапы по договорной стоимости. При этом заказчик отражает стоимость работ в бухгалтерском учете по окончании всех этапов.

По данной статье показываются также затраты по сплаву лесопродукции и незавершенного производства сельского хозяйства, которые отражаются за вычетом стоимости выпуска, затраты на незаконченные к концу отчетного периода работы по ремонту основных средств.

27. В случае если организации, осуществляющие торговую деятельность, оказывающие услуги общественного питания, не признают учтенные издержки обращения в себестоимости проданных товаров (услуг) полностью в отчетном периоде в качестве расходов по обычным видам деятельности, то сумма издержек обращения (в части транспортных расходов), приходящаяся на остаток непроданных товаров и сырья, отражается в бухгалтерском балансе по статье "Затраты в незавершенном производстве (издержках обращения)" группы статей "Запасы".

При переходе организаций с начала отчетного года в соответствии с принятой учетной политикой на порядок признания коммерческих и управленческих расходов полностью в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в качестве расходов по обычным видам деятельности не списанные в прошлом отчетном году коммерческие расходы и (или) издержки обращения подлежат включению в себестоимость проданных продукции, товаров, работ, услуг на начало отчетного года или организацией может быть принято решение о равномерном включении этих сумм в себестоимость проданных продукции, товаров, работ, услуг в течение определенного периода времени (например, квартал, полугодие).

28. По статье "Готовая продукция и товары для перепродажи" группы статей "Запасы" показываются фактическая производственная себестоимость,

нормативная (плановая) себестоимость (либо в другой оценке, предусмотренной Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации) остатка продукции, прошедшей все стадии (фазы, переделы), предусмотренные технологическим процессом, а также изделий укомплектованных, прошедших испытания и техническую приемку.

По данной статье показывается стоимость остатков товаров, приобретаемых организацией, осуществляющей торговую деятельность или оказывающей услуги общественного питания. При этом организация, оказывающая услуги общественного питания, по этой статье отражает также остатки сырья на кухнях и в кладовых, остатки товаров в буфетах. По этой статье отражается стоимость готовых изделий, приобретаемых организацией для комплектации своей готовой продукции и не включаемых в ее стоимость в соответствии с условиями договора с заказчиками.

Остаток товаров отражается в бухгалтерском балансе по стоимости их приобретения, формируемой в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/98 и Положением по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. N 33н (зарегистрировано в Министерстве юстиции Российской Федерации 31 мая 1999 г., регистрационный N 1790).

При учете организацией, занятой розничной торговлей, товаров в соответствии с установленным порядком по продажным ценам разница между стоимостью приобретения и стоимостью по продажным ценам отражается в бухгалтерской отчетности обособленно в Приложении к бухгалтерскому балансу (форма N 5).

29. По статье "Товары отгруженные" группы статей "Запасы" отражаются данные о полной фактической себестоимости, нормативной (плановой) полной себестоимости (либо в другой оценке, предусмотренной Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации) отгруженной продукции (товаров) в случае, если в соответствии с требованиями нормативных документов по бухгалтерскому учету еще не исполнены условия признания выручки от продажи товаров (продукции).

Когда становится определенным, что достаточные условия для признания выручки в бухгалтерском учете исполнены не будут, организацией признается дебиторская задолженность в сумме, равной оценке ранее числящихся в учете товаров отгруженных.

Если организацией в установленном порядке коммерческие расходы признаются в себестоимости проданной продукции полностью в отчетном периоде в качестве расходов по обычным видам деятельности, то товары отгруженные отражаются в оценке без их учета.

30. По статье "Расходы будущих периодов" группы статей "Запасы" отражается сумма расходов, признанных в бухгалтерском учете в соответствии с установленным порядком, но не имеющих отношения к формированию затрат на производство продукции (работ, услуг) отчетного периода. К таким расходам, в частности, относятся расходы, связанные с горноподготовительными работами, подготовительными к производству

работами в сезонных отраслях, освоением новых организаций, производств, цехов и агрегатов, расходы по неравномерно производимому ремонту основных средств (по организациям, не образующим в установленном порядке резерва на ремонт основных средств), расходы на рекламу, подготовку кадров и т.п.

31. По статье "Прочие запасы и затраты" показывается стоимость материально-производственных ценностей и признанных организацией расходов, не нашедших отражения в предыдущих строках группы статей "Запасы".

В случае если организация не признает учтенные коммерческие расходы в себестоимости проданных товаров (услуг) полностью в отчетном периоде в качестве расходов по обычным видам деятельности, то не списанные организацией в установленном порядке расходы на упаковку и транспортировку, учтенные в составе коммерческих расходов, относящиеся к остатку неотгруженной (непроданной) продукции, отражаются по вышеуказанной статье.

32. По группе статей "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" отражается сумма налога на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам, нематериальным активам, осуществленным капитальным вложением и т.п., работам и услугам, подлежащая отнесению в установленном порядке в следующих отчетных периодах в уменьшение сумм налога для перечисления в бюджет или на соответствующие источники ее покрытия.

33. Данные по счетам бухгалтерского учета расчетов организации с другими организациями и гражданами в бухгалтерском балансе приводятся в развернутом виде: по счетам аналитического учета, по которым имеется дебетовое сальдо, - в активе, по которым имеется кредитовое сальдо, - в пассиве.

При регулировании сумм дебиторской и кредиторской задолженности, по которым срок исковой давности истек, и в иных случаях следует руководствоваться Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

34. По группе статей "Дебиторская задолженность" данные о дебиторской задолженности, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты, и дебиторской задолженности, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты, показываются раздельно. Дебиторская задолженность представляется как краткосрочная, если срок погашения ее не более 12 месяцев после отчетной даты. Остальная дебиторская задолженность представляется как долгосрочная. При этом исчисление указанного срока осуществляется, начиная с первого числа календарного месяца, следующего за месяцем, в котором этот актив был принят к бухгалтерскому учету.

Дебиторская задолженность, представляемая в бухгалтерском балансе как долгосрочная и предполагаемая к погашению в отчетном году, может быть представлена на начало этого отчетного года как краткосрочная. Факт представления дебиторской задолженности, учтенной ранее как долгосрочная, в качестве краткосрочной необходимо раскрыть в пояснениях к

бухгалтерскому балансу.

35. По статье "Покупатели и заказчики" группы статей "Дебиторская задолженность" отражается числящаяся на отчетную дату в бухгалтерском учете задолженность покупателей и заказчиков в сумме в соответствии с условиями договоров за проданные им товары, продукцию, выполненные работы и оказанные услуги (с учетом скидок (накидок), изменений условий договора, расчетов неденежными средствами и т.п.).

Числящаяся в бухгалтерском учете задолженность покупателей и заказчиков и других дебиторов по проданным им товарам, продукции, выполненным работам и оказанным услугам, обеспеченная векселями, отражается по статье "Векселя к получению".

36. По статье "Задолженность дочерних и зависимых обществ" группы статей "Дебиторская задолженность", а также статье "Задолженность перед дочерними и зависимыми обществами" группы статей "Кредиторская задолженность" отражаются числящиеся на отчетную дату в бухгалтерском учете данные организации по текущим операциям с ее дочерними (зависимыми) обществами (межбалансовые расчеты).

37. По статье "Задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал" группы статей "Дебиторская задолженность" показывается задолженность учредителей (участников) организации по вкладам в уставный (складочный) капитал организации.

38. По статье "Авансы выданные" группы статей "Дебиторская задолженность" показывается сумма уплаченных другим организациям и гражданам авансов по предстоящим расчетам в соответствии с условиями договоров.

39. По статье "Прочие дебиторы" группы статей "Дебиторская задолженность" показываются задолженность, включая по переплате по налогам, сборам и прочим платежам в бюджет, государственные внебюджетные фонды, задолженность работников организации по предоставленным им займам за счет средств этой организации, по возмещению материального ущерба организации и т.п.

По статье "Прочие дебиторы" группы статей "Дебиторская задолженность" также показываются задолженность за подотчетными лицами, задолженность по расчетам с поставщиками по недостачам товарно-материальных ценностей, обнаруженным при приемке, по расчетам с государственным и (или) муниципальным органом, штрафы, пени, неустойки, признанные должником или по которым получены решения суда (арбитражного суда) либо другого органа, имеющего в соответствии с законодательством Российской Федерации право на принятие соответствующего решения об их взыскании.

40. В группе статей "Краткосрочные финансовые вложения" отражаются фактические затраты организации по выкупу собственных акций у акционеров, инвестиции организации в ценные бумаги других организаций, государственные ценные бумаги и т.п., предоставленные организацией другим организациям займы.

41. По группе статей "Денежные средства" по статьям "Касса", "Расчетные счета", "Валютные счета" показывается остаток денежных средств в кассе, на расчетных и валютных счетах в кредитных организациях.

42. По группе статей "Прочие оборотные активы" показываются суммы, не нашедшие отражения по другим группам статей раздела "Оборотные активы" бухгалтерского баланса.

43. В разделе "Капитал и резервы" бухгалтерского баланса в группе статей "Уставный капитал" показывается в соответствии с учредительными документами величина уставного (складочного) капитала организации, а по государственным и муниципальным унитарным предприятиям - величина уставного фонда.

Увеличение и уменьшение уставного (складочного) капитала, произведенные в соответствии с установленным порядком, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности после внесения соответствующих изменений в учредительные документы.

44. Эмиссионный доход акционерного общества (суммы, полученные сверх номинальной стоимости размещенных акций обществом (за минусом издержек по их продаже), суммы от дооценки в соответствии с установленным порядком внеоборотных активов организации, часть нераспределенной прибыли, оставшейся в распоряжении организации, в размере, направленном на капитальные вложения, включаются в добавочный капитал и показываются в составе данных группы статей "Добавочный капитал".

45. В группе статей "Резервный капитал" отражается сумма остатков резервного и других аналогичных фондов, создаваемых в соответствии с законодательством Российской Федерации или в соответствии с учредительными документами.

46. В данные по статье "Фонд социальной сферы" включается остаток по фонду социальной сферы, сформированный у организации в случае наличия объектов жилого фонда и объектов внешнего благоустройства (полученных безвозмездно, в том числе по договору дарения, приобретенных организацией), ранее не учтенных в составе уставного (складочного) капитала, уставного фонда, добавочного капитала.

47. По статье "Целевые финансирование и поступления" некоммерческие организации отражают остатки поступивших и неиспользованных целевых средств в качестве вступительных членских и добровольных взносов и иных источников. Данные об остатках средств целевого финансирования на начало отчетного периода по их видам и источникам, об их поступлении и использовании в течение отчетного периода, остатках на конец отчетного периода некоммерческими организациями приводятся в Отчете о целевом использовании полученных средств (форма N 6).

Остатки сумм получаемых коммерческой организацией средств целевого финансирования (из бюджета, от других организаций и граждан) отражаются по группе статей "Доходы будущих периодов". Уменьшение этих остатков осуществляется по мере признания в отчетном периоде внереализационных доходов (при отпуске на цели деятельности организации материально-производственных запасов, приобретенных за счет целевых средств; начисление амортизации по имуществу, приобретенному за счет указанных средств; завершении и сдаче научно-исследовательских работ и пр.).

Данные об остатках средств целевого финансирования на начало отчетного периода по их видам и источникам, об их поступлениях и использовании в

течение отчетного периода, остатках на конец отчетного периода коммерческими организациями приводятся в отчете об изменениях капитала после раздела "Изменение капитала".

В случае получения организацией активов безвозмездно, в том числе по договору дарения (основные средства, нематериальные активы, денежные средства и пр.), эти активы отражаются в бухгалтерском балансе аналогично порядку отражения средств целевого финансирования.

48. В группе статей "Нераспределенная прибыль прошлых лет" показывается остаток прибыли, оставшейся в распоряжении организации по результатам работы за прошлый отчетный год и принятых решений по ее использованию (направление в резервы, образуемые в соответствии с законодательством или в соответствии с учредительными документами, на покрытие убытков, на выплату дивидендов и пр.).

В соответствии с нормативными документами по бухгалтерскому учету в бухгалтерском балансе остатки фондов (фонд потребления, фонд накопления и пр.), образованных в соответствии с учредительными документами организации и принятой учетной политикой за счет прибыли, оставшейся в распоряжении организации (нераспределенной прибыли) по результатам работы за год, отдельно не отражаются. Соответствующие расшифровки, характеризующие использование прибыли, оставшейся в распоряжении организации, приводятся в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках (в частности, в отчете об изменениях капитала).

49. В группе статей "Нераспределенная прибыль отчетного года" в течение отчетного года показывается нераспределенная прибыль отчетного периода в сумме нетто, исчисляемая как разница между выявленными на основании бухгалтерского учета всех операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации финансовым результатом за отчетный период и причитающейся к уплате суммой налогов и иных аналогичных обязательных платежей в соответствии с законодательством Российской Федерации, включая санкции за несоблюдение правил налогообложения (в т.ч. по расчетам с государственными внебюджетными фондами), за счет прибыли.

При этом в случае осуществления организацией расходов при отсутствии источников их покрытия за счет прибыли, оставшейся в распоряжении организации по результатам работы за прошлый год (годы), сумма этих расходов в течение отчетного года отражается в разделе "Капитал и резервы" обособленно и вычитается при определении итогов по указанному разделу.

50. В группе статей "Непокрытый убыток прошлых лет" показывается остаток непокрытого убытка, полученного по результатам деятельности организации за периоды, предшествующие отчетному.

В группе статей "Непокрытый убыток отчетного года" показывается убыток организации за отчетный период как разница между выявленными на основании бухгалтерского учета всех операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации финансовым результатом за отчетный период и причитающейся к уплате

суммой налогов и иных аналогичных обязательных платежей в соответствии с законодательством Российской Федерации, включая санкции за несоблюдение правил налогообложения (в т.ч. по расчетам с государственными внебюджетными фондами), за счет прибыли.

51. В годовом бухгалтерском балансе данные по группам статей "Резервный капитал", "Нераспределенная прибыль прошлых лет", "Непокрытый убыток прошлых лет", "Нераспределенная прибыль отчетного года", "Непокрытый убыток отчетного года" показываются с учетом рассмотрения итогов деятельности организации за отчетный год, принятых решений о покрытии убытков, выплате дивидендов и пр.

При рассмотрении итогов деятельности отчетного года и решении вопроса об источниках покрытия убытка (как отчетного года, так и прошлых лет) на эти цели могут быть направлены: прибыль, оставшаяся в распоряжении организации (за исключением учтенной в качестве источника покрытия капитальных вложений), в порядке ее распределения; резервный фонд, образованный в соответствии с законодательством, добавочный капитал (за исключением сумм прироста стоимости имущества по переоценке), а также доведение величины уставного капитала до величины чистых активов организации.

52. В группе статей "Займы и кредиты" раздела "Долгосрочные обязательства" показываются непогашенные суммы полученных кредитов и займов, подлежащие погашению в соответствии с договорами более чем через 12 месяцев после отчетной даты.

В случае если числящиеся в бухгалтерском учете суммы кредитов и займов подлежат погашению в соответствии с договором в течение 12 месяцев после отчетной даты, то не погашенные на конец отчетного периода их суммы отражаются по соответствующим статьям в разделе "Краткосрочные обязательства".

При этом исчисление указанного срока осуществляется начиная с первого числа календарного месяца, следующего за месяцем, в котором эти обязательства были приняты к бухгалтерскому учету, с учетом условий договоров о сроках погашения обязательств.

Обязательства, представляемые в бухгалтерском балансе как долгосрочные и предполагаемые к погашению в отчетном году, могут быть представлены на начало этого отчетного года как краткосрочные. Факт представления обязательств, учтенных ранее как долгосрочные, в качестве краткосрочных необходимо при этом раскрыть в пояснениях к бухгалтерскому балансу.

Необходимая расшифровка состава и изменения в течение отчетного года сумм обязательств организации по кредитам и займам приводится в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

53. В разделе "Краткосрочные обязательства" отражаются суммы кредиторской задолженности, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты.

В бухгалтерском балансе сумма задолженности организации по полученным кредитам и займам отражается с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов.

54. В группе статей "Кредиторская задолженность":

по статье "Поставщики и подрядчики" показывается сумма задолженности поставщикам, подрядчикам за поступившие материальные ценности, выполненные работы, оказанные организации услуги;

по статье "Векселя к уплате" показывается сумма задолженности поставщикам, подрядчикам и другим кредиторам, которым организация выдала в обеспечение их поставок, работ, услуг векселя;

по статье "Задолженность перед персоналом организации" показываются начисленные, но еще не выплаченные суммы оплаты труда, а по статье "Задолженность перед государственными внебюджетными фондами" отражается сумма задолженности по отчислениям на государственное социальное страхование, пенсионное обеспечение и медицинское страхование работников организации, а также в фонд занятости;

по статье "Задолженность перед бюджетом" показывается задолженность организации по расчетам с бюджетом по налогам, сборам, включая подоходный налог с работников;

по статье "Авансы полученные" показывается сумма полученных от сторонних организаций авансов по предстоящим расчетам по заключенным договорам;

по статье "Прочие кредиторы" показывается задолженность организации по расчетам, данные о которых не отражены по другим статьям группы "Кредиторская задолженность".

В частности, по этой статье могут быть отражены задолженность организации по платежам по обязательному и добровольному страхованию имущества и работников организации и другим видам страхования; задолженность по отчислениям в соответствии с установленным законодательством Российской Федерации порядком во внебюджетные фонды и другие специальные фонды (кроме фондов, задолженность по отчислениям в которые отражается по статье "Задолженность перед государственными внебюджетными фондами"); сумма арендных обязательств арендной организации за основные средства, переданные ей на условиях долгосрочной аренды, и пр.

55. Дебетовое сальдо по счетам бухгалтерского учета расчетов по оплате труда и страхованию показывается по соответствующим статьям в группе статей "Дебиторская задолженность" в разделе "Оборотные активы" бухгалтерского баланса.

56. В группе статей "Задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов" отражается сумма задолженности организации по причитающимся к выплате дивидендам, процентам по акциям, облигациям.

57. В группе статей "Доходы будущих периодов" показываются суммы, учитываемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета как доходы будущих периодов.

58. В группе статей "Резервы предстоящих расходов" показываются остатки средств, зарезервированных организацией в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

Если при уточнении учетной политики на следующий отчетный год организация считает нецелесообразным начислять резервы предстоящих расходов, то остатки средств резервов, по которым в установленном порядке имеют место переходящие остатки, по состоянию на 1 января следующего за отчетным года подлежат присоединению к финансовому результату организации с отражением в бухгалтерском учете организации за январь.

59. В группе статей "Прочие краткосрочные обязательства" показываются суммы краткосрочных обязательств, не нашедших отражения по другим группам статей раздела "Краткосрочные обязательства".

60. Организациям рекомендуется справочно в форме N 1 "Бухгалтерский баланс" за итогами данных об активах организации, капитала и резервов и обязательств организации приводить данные о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах. Данные заполняются на основе указаний, приведенных в Плане счетов бухгалтерского учета, а также с учетом конкретного перечня забалансовых счетов, используемых организацией.

III. Порядок формирования данных Отчета о прибылях и убытках (форма N 2)

61. В отчете о прибылях и убытках данные о доходах, расходах и финансовых результатах представляются в сумме нарастающим итогом с начала года до отчетной даты.

Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99 выделяет и требует раздельно раскрывать как минимум выручку от продажи товаров, продукции, работ, услуг, проценты к получению; доходы от участия в других организациях, прочие операционные доходы, внереализационные доходы и чрезвычайные доходы.

Порядок представления данных в отчете о прибылях и убытках зависит от признания организацией доходов исходя из требований Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. N 32н (зарегистрировано в Министерстве юстиции Российской Федерации 31 мая 1999 г., регистрационный номер 1791), характера своей деятельности, вида доходов, размера и условий их получения доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями (операционными, внереализационными или чрезвычайными).

62. При отражении в отчете о прибылях и убытках видов доходов, каждый из которых в отдельности составляет пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный период, в нем показывается соответствующая каждому виду часть расходов.

63. Графа 4 отчета заполняется на основе данных графы 3 отчета за предыдущий год. Если данные за аналогичный период предыдущего года несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из названных

данных подлежат корректировке исходя из изменений учетной политики, законодательных и иных нормативных актов. Исправительные записи в бухгалтерском учете при этом не осуществляются.

64. По статье "Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)", показывается выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ и оказанием услуг, осуществлением хозяйственных операций (поступления, связанные с отдельными фактами хозяйственной деятельности), являющиеся доходами от обычных видов деятельности, признанные организацией в бухгалтерском учете в соответствии с условиями, определенными для ее признания в Положении по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, и в сумме, исчисленной в денежном выражении в соответствии с правилами указанного Положения, включая условия договоров по продаже товаров, продукции, выполнению работ и оказанию услуг (с учетом скидок (накидок), суммовых разниц, изменений условий договора, расчетов неденежными средствами и т.п.).

К обязательным платежам, которые в соответствии с установленным порядком не признаются организацией доходами, в частности, относятся суммы налога на реализацию горюче-смазочных материалов, экспортные пошлины.

Доходы, признанные в бухгалтерском учете как доходы от обычных видов деятельности в случае их существенности или без знания о которых заинтересованными пользователями невозможна оценка финансовых результатов деятельности организации, подлежат отражению обособленно в виде расшифровки к статье "Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)" или в приложении к отчету о прибылях и убытках (в случае его разработки и принятия организацией самостоятельно).

65. По статье "Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг" отражаются учтенные затраты на производство продукции, работ, услуг в доле, относящейся к проданным в отчетном периоде продукции, работам, услугам.

Организации, осуществляющие торговую деятельность, отражают по данной статье покупную стоимость товаров, выручка от продажи которых отражена в данном отчетном периоде.

Организации, являющиеся профессиональными участниками рынка ценных бумаг, отражают по данной статье покупную (учетную) стоимость ценных бумаг, выручка от продажи которых отражена в данном отчетном периоде.

Если организация использует для учета затрат на производство счет 37 "Выпуск продукции (работ, услуг)", сумма превышения фактической производственной себестоимости выпущенной из производства продукции, сданных работ и оказанных услуг над нормативной (плановой) их себестоимостью включается в статью "Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг". В случае когда фактическая производственная себестоимость ниже нормативной (плановой) себестоимости, сумма данного отклонения уменьшает данные по указанной статье.

При определении себестоимости проданных продукции, работ, услуг следует руководствоваться требованиями Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. N 33н (зарегистрировано в Министерстве юстиции Российской Федерации 31 мая 1999 г., регистрационный номер 1790), отраслевыми инструкциями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

В случае признания организацией в соответствии с установленным порядком управленческих расходов полностью в себестоимости проданных товаров, продукции, работ, услуг в качестве расходов по обычным видам деятельности по данной статье отражаются затраты на производство проданных продукции, работ, услуг без учета общепроизводственных расходов. Общепроизводственные расходы при этом отражаются по статье "Управленческие расходы".

66. Затраты, связанные со сбытом продукции, а также издержки обращения в данные статьи "Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг" не включаются, а отражаются по статье "Коммерческие расходы" отчета о прибылях и убытках.

В случае признания организацией в соответствии с установленным порядком коммерческих расходов полностью в себестоимости проданных в отчетном периоде товаров, продукции, работ, услуг в качестве расходов по обычным видам деятельности расходы организации по сбыту продукции, издержки обращения (у организаций, осуществляющих торговую деятельность, оказывающих услуги общественного питания) отражаются по статье "Коммерческие расходы".

67. Организацией - профессиональным участником рынка ценных бумаг по статье "Управленческие расходы" отражается сумма издержек по ее деятельности.

68. Данные статьи "Валовая прибыль" раздела "Доходы и расходы по обычным видам деятельности" отчета о прибылях и убытках определяются как разница между данными статьи "Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)" и данными статьи "Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг".

69. Некоммерческие организации, получающие доходы от предпринимательской деятельности, отражают выручку от продажи, себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг и финансовый результат от продаж в соответствии с порядком, изложенным в пунктах 61 - 68 настоящих Методических рекомендаций.

70. В разделах "Операционные доходы и расходы" и "Внереализационные доходы и расходы" отражаются доходы и расходы, признанные организацией в бухгалтерском учете как прочие в соответствии с условиями, определенными для их признания в Положении по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99 и Положении по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, и в сумме в соответствии с требованиями указанных положений.

71. По статье "Проценты к получению" раздела "Операционные доходы и расходы" отражаются операционные доходы в сумме причитающихся в соответствии с договорами процентов по облигациям, депозитам, по государственным ценным бумагам и т.п., за предоставление в пользование денежных средств организации, за использование кредитной организацией денежных средств, находящихся на счете организации в этой кредитной организации.

Организация доходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций и подлежащие получению по сроку в соответствии с учредительными документами, отражает в составе прочих доходов в части операционных по статье "Доходы от участия в других организациях" указанного раздела.

72. По статье "Проценты к уплате" раздела "Операционные доходы и расходы" отражаются операционные расходы в сумме причитающихся в соответствии с договорами к уплате процентов по облигациям, акциям, за предоставление организации в пользование денежных средств (кредитов, займов).

73. Остальные доходы и расходы, относящиеся в соответствии с установленным порядком к операционным доходам и расходам, отражаются по статьям "Прочие операционные доходы" или "Прочие операционные расходы" раздела. При этом по статье "Прочие операционные расходы" отражаются расходы, связанные с получением операционных доходов, отраженных по статьям "Проценты к получению", "Доходы от участия в других организациях". В случае если размер указанных расходов является по оценке организации существенным, они могут отражаться развернуто по отношению к статьям "Проценты к получению" или "Доходы от участия в других организациях". Организацией должны быть даны соответствующие пояснения по данному вопросу.

В частности, по статье "Прочие операционные доходы" отражается прибыль, полученная (подлежащая получению) организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества). При этом результат (прибыль или убыток) от передачи имущества в счет вкладов по договору простого товарищества, выявленный на счетах бухгалтерского учета операций по передаче этого имущества (с учетом расходов по передаче имущества, остаточной стоимости передаваемого объекта в случае его амортизации), отражается в составе прочих операционных доходов или расходов. По статье "Прочие операционные доходы" отражается также сумма вознаграждения за переданное в общее владение и (или) пользование имущество или возврат имущества при его разделе сверх величины вклада (в части денежных средств).

При выбытии основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, в результате их продажи расходы, связанные с продажей основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, отражаются по статье "Прочие операционные расходы". По этой же статье отражается остаточная стоимость проданных объектов основных средств и иных амортизируемых активов.

При этом по статье "Прочие операционные доходы" подлежит отражению сумма дохода, определенная к получению в соответствии с условиями

договора продажи основных средств и иных активов (с учетом суммовых разниц и пр.).

74. В случае если операционные расходы и связанные с ними доходы, возникшие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности, не являются существенными для характеристики финансового положения организации или правила бухгалтерского учета не запрещают это, они могут не показываться развернуто по отношению к соответствующим доходам.

75. При выбытии объектов основных средств и иных активов по причине невозможности использования ввиду непригодности к дальнейшей эксплуатации, морального износа и прочего списания (например, передача по договору дарения, утрата имущества в результате чрезвычайных ситуаций), когда является определенным неполучение доходов или поступление активов в результате этих операций, убыток от выбытия и прочего списания имущества, выявленный на счетах бухгалтерского учета, подлежит отражению как прочие внереализационные расходы или чрезвычайные расходы (при выбытии имущества в результате чрезвычайных ситуаций).

76. По статье "Прочие операционные расходы" также отражаются расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, расходы организации по содержанию законсервированных производственных мощностей и объектов, мобилизационных мощностей, расходы, связанные с аннулированием производственных заказов (договоров), прекращением производства, не давшего продукции, расходы, связанные с обслуживанием ценных бумаг (оплата консультационных и посреднических услуг, депозитарных услуг и т.п.), если они не отражены развернуто к доходам по этим ценным бумагам. Кроме того, в составе прочих операционных расходов отражаются суммы причитающихся к уплате отдельных видов налогов и сборов за счет финансовых результатов в соответствии с установленным законодательством Российской Федерации порядком.

77. По статье "Внереализационные доходы" в отчете о прибылях и убытках отражаются штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, по которым получены решения суда об их взыскании; поступления в возмещение причиненных организации убытков; прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности; курсовые разницы, возникающие при переоценке в установленном порядке имущества и обязательств, выраженных в иностранной валюте; сумма дооценки активов (за исключением внеоборотных) в разрешенных случаях; принятие к учету имущества, оказавшегося в излишке по результатам инвентаризации, и т.п.

По статье "Внереализационные доходы" в отчете о прибылях и убытках за отчетный период отражается определяемая в установленном порядке сумма дохода, связанная с получением начиная с 1 января 2000 года безвозмездно активов (основных средств, нематериальных активов, сырья и материалов, ценных бумаг, денежных средств и пр.), в том числе по договорам дарения.

78. По статье "Внереализационные расходы" в отчете о прибылях и убытках отражаются штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, которые признаны организацией-должником; возмещение причиненных организацией убытков; убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году;

суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, не реальных для взыскания; курсовые разницы, возникающие при переоценке в установленном порядке имущества и обязательств, выраженных в иностранной валюте; сумма уценки активов (за исключением внеоборотных) в разрешенных случаях (производственных запасов, готовой продукции и товаров в конце отчетного года), убытки от списания ранее присужденных долгов по хищениям, по которым исполнительные документы возвращены судом в связи с несостоятельностью ответчика; убытки от хищений материальных и иных ценностей, виновники которых по решениям суда не установлены; судебные расходы и т.п.

79. Суммовые разницы, возникающие в связи с погашением задолженностей по полученным кредитам, полученным (выданным) займам, отражаются в составе внереализационных доходов или расходов.

В случае если внереализационные расходы и связанные с ними доходы, возникшие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности, не являются существенными для характеристики финансового положения организации или правила бухгалтерского учета не запрещают это, они могут не показываться развернуто по отношению к соответствующим доходам.

80. По статье "Налог на прибыль и иные аналогичные обязательные платежи" отражается сумма налога на прибыль (доход), исчисленная организацией в соответствии с установленным законодательством Российской Федерации порядком и отраженная в бухгалтерском учете как задолженность перед бюджетом, а также учтенная задолженность перед бюджетом и государственными внебюджетными фондами по иным аналогичным обязательным платежам (за исключением учитываемых в установленном порядке в составе прочих операционных расходов).

81. Результат от обычной деятельности организации определяется исходя из данных, отраженных по разделам I-III отчета о прибылях и убытках, и отражается по статье "Прибыль (убыток) от обычной деятельности".

Чистая прибыль организации за отчетный период или убыток формируется исходя из прибыли или убытка от обычной деятельности с учетом влияния на результат последствий чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т.п.) в случае их возникновения.

82. По статье "Чрезвычайные доходы", в частности, могут быть отражены суммы страхового возмещения и покрытия из других источников убытков от стихийных бедствий, пожаров, аварий, других чрезвычайных событий, подлежащие получению (полученные) организацией; стоимость материальных ценностей, остающихся от списания не пригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов.

По статье "Чрезвычайные расходы" отражаются, например, стоимость утраченных материально-производственных ценностей, убытки от списания пришедших в негодность в результате пожаров, аварий, стихийных бедствий, других чрезвычайных событий и не подлежащих восстановлению и дальнейшему использованию объектов основных средств и пр.

83. Справочно к отчету о прибылях и убытках акционерным обществом

приводятся данные о дивидендах (прибыли), приходящихся на одну акцию. При заполнении этих данных в части обыкновенных акций следует руководствоваться Методическими рекомендациями по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию, утвержденными Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 21 марта 2000 г. N 29н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации от 14 апреля 2000 г. N 2777-ЭР Приказ в государственной регистрации не нуждается). Исчисление данных о прибыли, приходящейся на одну акцию в части привилегированных, осуществляется в соответствии с порядком, соответствующим требованиям учредительных документов.

Любая существенная для пользователей бухгалтерской отчетности информация в отношении показателей прибыли (убытка) на акцию подлежит раскрытию в пояснительной записке.

84. В разделе "Расшифровка отдельных прибылей и убытков" отчета о прибылях и убытках приводится расшифровка отдельных прибылей и убытков, полученных (выявленных) организацией в течение отчетного периода, в сравнении с данными за аналогичный период предыдущего года. Организации могут принять решение представлять данные об отдельных прибылях и убытках в виде расшифровок к соответствующим статьям отчета ("в том числе" или "из них").

85. Данные, характеризующие расходы организации по обычным видам деятельности, в группировке по элементам затрат подлежат отражению в приложении к бухгалтерскому балансу или в отдельном приложении к отчету о прибылях и убытках (в случае его разработки и принятия организацией самостоятельно).

IV. Порядок формирования пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках

86. Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках должны раскрывать сведения, относящиеся к учетной политике организации, и обеспечивать пользователей дополнительными данными, которые нецелесообразно включать в бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках, но которые необходимы пользователям бухгалтерской отчетности для формирования полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении.

Как правило, пояснения представляются в годовой бухгалтерской отчетности. Организация может представлять в составе промежуточной бухгалтерской отчетности кроме предусмотренных нормативными документами по бухгалтерскому учету Бухгалтерского баланса (форма N 1) и Отчета о прибылях и убытках (форма N 2) иные отчетные показатели (Отчет о движении денежных средств (форма N 4) и др.), а также пояснительную записку, входящие в состав годовой бухгалтерской отчетности.

Отчет об изменениях капитала (форма N 3)

87. Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках должны раскрывать дополнительные данные об изменениях в капитале (уставном, резервном, добавочном и др.) организации.

При этом Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99 требует от хозяйственных товариществ и обществ отчета об изменениях капитала, который должен содержать как минимум данные о величине капитала на начало отчетного периода, увеличении капитала с выделением раздельно увеличения за счет дополнительного выпуска акций, за счет переоценки имущества, за счет прироста имущества, за счет реорганизации юридического лица (слияние, присоединение), за счет доходов, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета и отчетности относятся непосредственно на увеличение капитала, уменьшении капитала с выделением раздельно уменьшения за счет уменьшения номинала акций, за счет уменьшения количества акций, за счет реорганизации юридического лица (разделение, выделение), за счет расходов, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета и отчетности относятся непосредственно в уменьшение капитала, величине капитала на конец отчетного периода.

88. Для целей отражения в бухгалтерской отчетности акционерного общества информации по учредителям организации, стадиям формирования капитала и видам акций рекомендуется учитывать положения, приведенные в Письме Министерства финансов Российской Федерации от 23 декабря 1992 г. N 117 "Об отражении в бухгалтерском учете и отчетности операций, связанных с приватизацией предприятий" (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации от 2 ноября 1994 г. N 07-01-654-94 указанный документ в государственной регистрации не нуждается). При отсутствии указанной информации в бухгалтерском балансе при отражении данных по группе статей "Уставный капитал" она должна быть приведена как расшифровка к статье "Уставный (складочный) капитал" отчета об изменениях капитала или в пояснительной записке.

89. Учитывая, что в бухгалтерском балансе в соответствии с требованиями нормативных документов по бухгалтерскому учету остатки фондов (фонд потребления, фонд накопления и прочие), образованных в соответствии с учредительными документами организации и принятой учетной политикой за счет прибыли, оставшейся в распоряжении организации (нераспределенной прибыли), не отражаются, организацией соответствующие расшифровки, характеризующие направления использования прибыли, оставшейся в распоряжении организации, приводятся в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, в частности в отчете об изменениях капитала или пояснительной записке. Порядок отражения данных о видах образуемых резервов и фондов, а также об изменении их остатков на конец отчетного периода определяется организацией самостоятельно при разработке и принятии ею форм бухгалтерской отчетности на основе образцов форм, приведенных в Приказе Министерства финансов Российской Федерации от 13 января 2000 г. N 4н "О формах бухгалтерской отчетности организаций".

90. В отчете об изменениях капитала в разделе "Капитал" приводятся данные о движении всех его составляющих: остатки на начало отчетного года, поступление (уменьшение) за отчетный период, остатки на конец отчетного года.

По статье "Уставный (складочный) капитал" в графе 3 "Остаток на начало года" организация показывает сумму уставного (складочного) капитала на начало отчетного года, зафиксированную в зарегистрированных в установленном порядке учредительных документах. В случае увеличения в течение отчетного года уставного (складочного) капитала в установленном порядке соответствующая сумма отражается в графе 4 указанной статьи, а в случае уменьшения - в графе 5. При этом уменьшение уставного (складочного) капитала, например, возможно в случае изъятия вкладов участниками (учредителями), аннулирования собственных акций акционерным обществом, уменьшения вкладов или номинальной стоимости акций при доведении размера уставного капитала до величины чистых активов.

91. По статье "Добавочный капитал" отражается движение добавочного капитала, например в виде прироста стоимости имущества организации в результате его дооценки в соответствии с установленным порядком, принятия к учету имущества в результате осуществления капитальных вложений, полученного эмиссионного дохода. В случае погашения задолженности по взносам в уставный (складочный) капитал, выраженной в иностранной валюте, курсовые разницы отражаются также по указанной статье.

В графе 3 "Остаток на начало года" по указанной статье отражается сумма добавочного капитала числящегося на конец прошлого года с учетом проведенной на начало отчетного года переоценкой основных средств в соответствии с установленным порядком.

В графе 4 "Поступило в отчетном году" отражается присоединение собственных источников капитальных вложений по принятым в эксплуатацию объектам основных средств, в случаях достройки, дооборудования, реконструкции объектов основных средств и т.п.

В графе 5 отражается уменьшение добавочного капитала, связанное с направлением средств добавочного капитала на увеличение в установленном порядке уставного капитала, погашение убытка, выявленного по результатам работы организации за год. В течение отчетного года организацией добавочный капитал может быть уменьшен при списании соответствующей его суммы в целях выявления финансового результата от выбытия объектов основных средств, ранее подвергавшихся дооценке в установленном порядке.

При составлении отчета об изменениях капитала рекомендуется выделять из статьи "Добавочный капитал" как в том числе данные об изменении (увеличении или уменьшении) данных о приросте стоимости имущества по переоценке, числящихся в бухгалтерском учете по отдельному субсчету счета учета добавочного капитала. В случае уменьшения стоимости основных средств, например в результате переоценки при недостаточности или отсутствии учтенных сумм добавочного капитала в связи с принятием к учету этого объекта основных средств в результате капитальных вложений, его достройки, дооборудования, реконструкции, дооценки к уменьшению следует принимать нераспределенную часть прибыли, оставшуюся в распоряжении организации.

92. По статье "Резервный фонд" в графе 3 раздела "Капитал" отражается сумма резервного фонда, создаваемого в соответствии с законодательством Российской Федерации, на начало отчетного года.

При направлении указанного резерва в соответствии с законодательством Российской Федерации на покрытие убытков, на погашение облигаций акционерного общества и выкуп его акций в случае отсутствия иных средств соответствующие суммы отражаются в графе 5 статьи "Резервный фонд".

93. При формировании данных отчета об изменениях капитала данные о нераспределенной прибыли прошлых лет и отчетного года (непокрытом убытке прошлых лет и отчетного года) могут показываться по одной статье или раздельно. При этом нераспределенная прибыль может отражаться в отчете об изменениях капитала как остаток прибыли, оставшейся в распоряжении организации, после образования в соответствии с законодательством Российской Федерации резервного фонда, с выделением в том числе фондов и резервов, образуемых организацией в соответствии с учредительными документами. Организация может отражать образуемые в соответствии с учредительными документами фонды и резервы обособленно по соответствующим статьям раздела "Капитал" отчета об изменениях капитала. В этом случае нераспределенная прибыль будет исчисляться как часть прибыли, оставшейся в распоряжении организации, за минусом сумм образованных фондов, сумм, направленных в соответствии с принятыми решениями на покрытие убытка, выплату дивидендов и пр. Принятый организацией порядок раскрытия информации об изменениях капитала необходимо учесть при разработке и принятии организацией формы отчета об изменениях капитала.

94. По статье "Целевые финансирование и поступления" отражается движение средств, полученных некоммерческой организацией из соответствующих источников на цели своей деятельности (с соответствующей расшифровкой источников поступлений). Данные по указанной статье учитываются при определении итогов по разделу "Капитал" отчета об изменении капитала.

95. В разделе "Резервы предстоящих расходов" отчета об изменениях капитала отражаются данные о наличии на начало и конец отчетного периода резервов предстоящих расходов, образуемых организацией в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г. N 34н (зарегистрировано в Министерстве юстиции Российской Федерации 27 августа 1998 г., регистрационный номер 1598), и принятой учетной политикой, о движении средств каждого резерва в течение отчетного периода.

Также в этом разделе отражаются данные о наличии на начало и конец отчетного периода оценочных резервов, образуемых организацией в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (резервы по сомнительным долгам, резервы под обесценение вложений в ценные бумаги), движении средств каждого резерва в течение отчетного периода.

96. В отчете об изменениях капитала при отражении данных по графе 3 "Остаток на начало года" показываются остатки фондов и целевых поступлений, соответствующие остаткам их по данным предыдущей годовой

бухгалтерской отчетности, с учетом произведенной реорганизации организации.

По статье "Оценочные резервы" в графе 3 отражается сумма резервов, образованных в конце предыдущего года в соответствии с установленным порядком и принятой учетной политикой организации.

97. В графе 4 "Поступило в отчетном году" отражаются суммы отчислений от прибыли, поступлений из бюджета и иных источников в фонды и целевые средства.

В графе 4 по статье "Оценочные резервы" отражается сумма резервов, образованных в конце отчетного года (а также в течение отчетного года в разрешенных случаях) в соответствии с установленным порядком и принятой учетной политикой.

98. В графе 5 "Израсходовано (использовано) в отчетном году" показываются суммы фактических расходов фондов и целевого финансирования и поступлений или списания средств фондов, например на увеличение добавочного капитала в части использования фондов в качестве финансового обеспечения капитальных вложений и долгосрочных финансовых вложений, перевод средств из одного фонда в другой.

В части оценочных резервов по этой графе отражаются данные о списании за счет резервов по сомнительным долгам дебиторской задолженности, срок исковой давности по которой истек, или не реальной для взыскания, а также данные об уменьшении резервов под обесценение вложений в ценные бумаги в случае списания с баланса ценных бумаг, а также неиспользованных остатков оценочных резервов, списанных в конце отчетного года на финансовые результаты. При этом в форме справочно приводятся суммы по каждому оценочному резерву, присоединенному в конце отчетного года к финансовым результатам.

99. Данные по графе 6 по каждой статье определяются как результат от сложения данных по графам 3 и 4, уменьшенный на данные по графе 5.

100. В разделе "Изменение капитала" отчета об изменениях капитала раскрывается информация об источниках увеличения капитала организации на конец отчетного года по сравнению с итоговыми данными раздела "Капитал", отраженными в графе 3, а также причинах уменьшения капитала. При этом следует иметь в виду, что внутренние обороты, связанные с увеличением (уменьшением) одной составляющей капитала за счет уменьшения (увеличения) другой составляющей, отражаться в разделе "Изменение капитала" отчета об изменениях капитала не должны.

101. Организациям (кроме некоммерческих) данные об остатках средств целевого финансирования и поступлений (из бюджета, от других организаций и граждан), их использовании и остатках на конец отчетного периода следует приводить в отчете об изменениях капитала после раздела "Изменение капитала".

102. Справочно в отчете об изменениях капитала организации (кроме некоммерческих) отражают данные о стоимости чистых активов для оценки степени ее ликвидности. При исчислении данного показателя все организации руководствуются порядком, изложенным в Приказе Министерства финансов

Российской Федерации и Федеральной комиссии по рынку ценных бумаг от 5 августа 1996 г. N 71/149 "О порядке оценки стоимости чистых активов акционерных обществ" (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации от 15 августа 1996 г. N 07-02-709-96 данный Приказ не подлежит государственной регистрации).

103. Справочно в отчете об изменениях капитала организация также отражает данные о направлениях использования поступлений из бюджета и внебюджетных фондов (в части по обычным видам деятельности и капитальным вложениям во внеоборотные активы) и в сравнении с предыдущим отчетным годом. В случае получения целевых средств из бюджета или внебюджетных фондов на цели, связанные с чрезвычайными обстоятельствами, рекомендуется соответствующие данные также отразить справочно в отчете об изменениях капитала.

Отчет о движении денежных средств (форма N 4)

104. Отчет о движении денежных средств должен содержать сведения о потоках денежных средств (поступление, направление денежных средств) с учетом остатков денежных средств на начало и конец отчетного периода, в разрезе текущей деятельности, инвестиционной деятельности и в финансовой деятельности.

Сведения о движении денежных средств организации, учитываемых на соответствующих счетах учета денежных средств, находящихся в кассе организации, на расчетах, валютных специальных счетах, отражаются нарастающим итогом с начала года и представляются в валюте Российской Федерации.

105. В случае наличия (движения) денежных средств в иностранной валюте сначала составляется расчет в иностранной валюте по каждому ее виду. После этого данные каждого расчета, составленного в иностранной валюте, пересчитываются по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату составления бухгалтерской отчетности. Полученные данные по отдельным расчетам суммируются при заполнении соответствующих показателей отчета.

106. При формировании данных отчета о движении денежных средств следует иметь в виду следующее.

Текущей деятельностью считается деятельность организации, преследующая извлечение прибыли в качестве основной цели либо не имеющая извлечение прибыли в качестве такой цели в соответствии с предметом и целями деятельности, то есть с производством промышленной продукции, выполнением строительных работ, сельским хозяйством, продажей товаров, оказанием услуг общественного питания, заготовкой сельскохозяйственной продукции, сдачей имущества в аренду и др.

Инвестиционной деятельностью считается деятельность организации, связанная с капитальными вложениями организации в связи с приобретением земельных участков, зданий и иной недвижимости, оборудования, нематериальных активов и других внеоборотных активов, а также их

продажей; с осуществлением долгосрочных финансовых вложений в другие организации, выпуском облигаций и других ценных бумаг долгосрочного характера и т.п.

Финансовой деятельностью считается деятельность организации, связанная с осуществлением краткосрочных финансовых вложений, выпуском облигаций и иных ценных бумаг краткосрочного характера, выбытием ранее приобретенных на срок до 12 месяцев акций, облигаций и т.п.

При представлении данных о движении денежных средств в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности в каждой указанной части деятельности должна быть приведена расшифровка, раскрывающая фактическое поступление денежных средств от продажи товаров, продукции, работ, услуг, от продажи основных средств и иного имущества, получение авансов, бюджетных средств и средств иного целевого финансирования, кредитов, займов, дивидендов, процентов по финансовым вложениям и пр. поступления; направление денежных средств на оплату товаров, продукции, работ, услуг, на оплату труда, на отчисления в государственные внебюджетные фонды, на выдачу авансов, на финансовые вложения, на выплату дивидендов, процентов по ценным бумагам, на расчеты с бюджетом, на оплату процентов по полученным кредитам и займам и прочие выплаты и перечисления.

107. Организациям следует иметь в виду, что в расшифровках движение денежных средств, связанное с выплатой (получением) процентов и дивидендов, а также с результатами чрезвычайных обстоятельств, должно раскрываться раздельно. Данные о движении денежных средств в связи с налогом на прибыль и другими аналогичными обязательными платежами должны отражаться в отчете раздельно в составе данных по текущей деятельности, если только они не могут быть конкретно увязаны с инвестиционной или финансовой деятельностью.

При поступлении денежных средств от продажи иностранной валюты (включая обязательную продажу) на счета в кредитных организациях или в кассу организации соответствующие суммы отражаются в составе данных по текущей деятельности как поступление денежных средств от продажи основных средств и иного имущества. При этом сумма проданной иностранной валюты включается в данные, характеризующие расходование денежных средств по текущей деятельности, по соответствующему направлению расходования.

При приобретении иностранной валюты перечисленные денежные средства включаются в данные по текущей деятельности по соответствующему направлению. Поступление приобретенной иностранной валюты отражается также по текущей деятельности раздельно или в составе других поступлений (кроме от продажи основных средств и иного имущества).

108. Организации при разработке и принятии формы отчета о движении денежных средств могут использовать как образец форму, приведенную в приложении к Приказу Министерства финансов Российской Федерации от 13 января 2000 г. N 4н "О формах бухгалтерской отчетности организаций".

Организации вправе при разработке и принятии формы отчета о движении денежных средств принять в качестве определяющих показателей

направления деятельности: текущая, инвестиционная, финансовая, а не движение потоков денежных средств, как это предложено в образце формы N 4.

Организациям следует учесть, что в отчете о движении денежных средств справочно должны быть приведены данные о поступлениях в отчетном периоде денежных средств по наличному расчету (за исключением поступлений денежных средств из кредитной организации в кассу организации) с выделением в том числе по расчетам с юридическими лицами и по расчетам с физическими лицами, а также с выделением из данных по поступлению денежных средств по наличному расчету с применением контрольно-кассовых машин или бланков строгой отчетности (то есть в порядке выдачи квитанций, путевок, билетов, талонов, знаков почтовой оплаты и других приравниваемых к чекам документов строгой отчетности по формам, утвержденным в соответствии с действующим порядком).

В случае если организацией в соответствующих разделах принятой формы отчета о движении денежных средств не будут выделены обособленно данные о суммах денежных средств, сданных организацией в кредитную организацию или полученных в кассу организации из кредитной организации, то эти данные должны быть приведены в отчете о движении денежных средств справочно.

109. В отчете о движении денежных средств представляются данные, прямо вытекающие из записей на счетах бухгалтерского учета денежных средств.

Приложение к бухгалтерскому балансу (форма N 5)

110. При принятии организацией решения о включении в состав представляемой бухгалтерской отчетности Приложения к балансу (форма N 5) по образцу формы, приложенному к Приказу Министерства финансов Российской Федерации от 13 января 2000 г. N 4н "О формах бухгалтерской отчетности организаций", в разделе "Движение заемных средств" показываются наличие и движение средств, полученных взаймы как у кредитных организаций (кредит), так и у других организаций и физических лиц. По строкам "в том числе не погашенные в срок" отражаются заемные средства, просроченные к погашению. В пояснительной записке организация может приводить характеристику заемных обязательств по срокам (годам) погашения.

111. В разделе 2 "Дебиторская и кредиторская задолженность" отражаются данные о дебиторской задолженности организации, учитываемой на счетах учета расчетов.

Данные о дебиторской и кредиторской задолженности приводятся с подразделением на краткосрочную и долгосрочную. Из данных о долгосрочной задолженности выделяются данные о задолженности, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты.

По строкам, характеризующим данные о просроченной задолженности, отражаются показатели о задолженности, по которой истекли

предусмотренные в договорах сроки погашения задолженности. При этом обособленно выделяется задолженность, числящаяся в бухгалтерском учете как просроченная свыше 3 месяцев до отчетной даты.

112. При отражении данных по статье "Обеспечения" следует руководствоваться заключенными договорами, а также указаниями к соответствующим забалансовым счетам, приведенным в инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий.

113. В справках к разделу "Дебиторская и кредиторская задолженность" отражаются данные о движении векселей, выданных (полученных), в том числе просроченных, при заполнении которых следует руководствоваться Письмом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 1994 г. N 142 "О порядке отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций с векселями, применяемыми при расчетах между предприятиями за поставку товаров, выполненные работы и оказанные услуги" (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации от 9 ноября 1994 г. N 07-01-697-94 указания в государственной регистрации не нуждаются).

В целях выявления влияния на финансовое положение организации наличия дебиторской задолженности справочно приводятся данные о фактической себестоимости поставленной продукции, выполненных работ, оказанных услуг, по которым в бухгалтерском учете числится дебиторская задолженность.

114. Для целей заполнения разделов 1 "Движение заемных средств", 2 "Дебиторская и кредиторская задолженность" и 3 "Амортизируемое имущество" Приложения к бухгалтерскому балансу в журналах-ордерах, ведомостях, машинограммах и других регистрах бухгалтерского учета расчетов должна выделяться необходимая информация на основании первичных учетных документов.

115. В разделе 3 "Амортизируемое имущество" приводится расшифровка состава нематериальных активов, основных средств и доходных вложений в материальные ценности, принадлежащих организации. Данные приводятся по первоначальной (восстановительной) стоимости.

116. В подразделе I "Нематериальные активы":

по статье "Права на объекты интеллектуальной (промышленной) собственности" показываются стоимость прав, возникающих из авторских и иных договоров на произведения науки, литературы, искусства и объекты смежных прав, на программы ЭВМ, базы данных и др., из патентов на изобретения, промышленные образцы, селекционные достижения, из свидетельств на полезные модели, товарные знаки и знаки обслуживания или лицензионных договоров на их использование; из прав на "ноу-хау" и др.;

по статье "Права на пользование обособленными природными объектами" показывается стоимость прав на использование земельных участков, природных ресурсов (воды, недр и др.), учтенные организацией в соответствии с правилами бухгалтерского учета;

по статье "Организационные расходы" показывается сумма расходов, связанных с образованием юридического лица, признанная в соответствии с

учредительными документами вкладом участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал;

по статье "Деловая репутация организации" показывается приобретенная деловая репутация организации.

117. В подразделе "Основные средства" показываются наличие основных средств на начало и конец отчетного периода и движение в течение отчетного периода отдельных видов основных средств согласно Общероссийскому классификатору основных фондов (принят и введен в действие с 1 января 1996 г. постановлением Госстандарта России от 26 декабря 1994 г. N 359).

Данные приводятся по первоначальной (восстановительной) стоимости.

В графе 4 подраздела отражается общее поступление основных средств в отчетном периоде по всем источникам, включая: ранее неучтенные (включая учтенные ошибочно в составе оборотных средств), приобретенные за плату, поступившие безвозмездно, в том числе по договорам дарения, а также принятые к бухгалтерскому учету объекты основных средств в результате осуществления инвестиционной деятельности.

В графе 5 подраздела отражается первоначальная (восстановительная) стоимость выбывших в отчетном периоде объектов основных средств, включая: проданное за плату излишнее и неиспользуемое имущество, перевод в состав оборотных средств объектов, ранее ошибочно учтенных в составе основных средств, переданные безвозмездно, в том числе по договору дарения, первоначальная (восстановительная) стоимость основных средств, ликвидированных в отчетном периоде вследствие ветхости и износа, стихийных бедствий, аварий и других чрезвычайных ситуаций, в связи с реконструкцией и новым строительством и по другим причинам.

Из статьи "Итого" показывается по отдельным строкам движение основных средств, используемых в получении доходов по обычным видам деятельности организации (производственные) и не используемых при осуществлении обычных видов деятельности организации (непроизводственные).

118. К производственным основным средствам относятся объекты, использование которых направлено на систематическое получение прибыли как основной цели деятельности, то есть использование в процессе производства промышленной продукции, в строительстве, сельском хозяйстве, торговле, общественном питании, заготовке сельскохозяйственной продукции и др.

Из данных о стоимости производственных основных средств обособленно (см. справки к разделу 3 образца формы Приложения к бухгалтерскому балансу) выделяются данные на начало и конец отчетного периода о стоимости объектов основных средств, переданных в аренду (по видам основных средств), предоставленных бесплатно, в безвозмездное пользование, бездействующих (находящихся на консервации, в резерве, на восстановлении, период которого превышает 12 месяцев, и др.).

119. Организация может ввести в раздел "Амортизируемое имущество" данные об остатках малоценных и быстроизнашивающихся предметов на начало и конец отчетного периода и их движении в течение отчетного периода, в том числе с подразделением на находящиеся на складе и в

эксплуатации. При этом данные должны отражаться также по первоначальной стоимости вне зависимости от принятых организацией способов погашения стоимости объектов.

120. Организациям рекомендуется данные о стоимости имущества, переданного в соответствии с договором в доверительное управление, отражать в разделе "Амортизируемое имущество". При этом при разработке и принятии организацией форм бухгалтерской отчетности следует предусмотреть соответствующие строки.

121. В подразделе "Доходные вложения в материальные ценности" раздела "Амортизируемое имущество" отражается первоначальная стоимость материальных ценностей, специально приобретенных организацией для предоставления их по договору аренды (имущественного найма) за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода (имущество, приобретенное для передачи в лизинг, предоставления по договору проката и пр.).

122. Учитывая, что в разделе "Амортизируемое имущество" данные отражаются по первоначальной (восстановительной) стоимости, данные о начисленной сумме амортизации по нематериальным активам, основным средствам, доходных вложений в материальные ценности, малоценным и быстроизнашивающимся предметам (в случае введения данных в отчет) приводятся в справке к разделу.

123. Справочно к разделу "Амортизируемое имущество" в соответствии с требованиями нормативных документов по бухгалтерскому учету также приводятся данные, характеризующие изменение стоимости объектов основных средств:

в результате переоценки в установленном порядке объектов основных средств. При этом данные о результатах по индексации в связи с переоценкой могут представляться в сравнении со стоимостью основных средств по результатам предыдущей переоценки (то есть без указания результатов неоднократного изменения стоимости основных средств, в которой они были первоначально приняты к бухгалтерскому учету). Данные о результатах дооценки приводятся со знаком плюс, а об уценке - в круглых скобках;

в результате достройки, дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации.

124. Справочно к данным об амортизируемом имуществе приводятся данные о балансовой стоимости имущества, переданного организацией в залог в соответствии с договором, а также о стоимости амортизируемого имущества, по которому в соответствии с требованиями нормативных документов амортизация не начисляется или начисление временно приостановлено.

Кроме этого, должны быть отражены данные о стоимости материально-производственных запасов, переданных в залог, если указанное не будет отражено в пояснительной записке.

125. В разделе "Движение средств финансирования долгосрочных инвестиций и финансовых вложений" показываются наличие собственных и привлеченных средств у организации и их использование на цели капитальных и других вложений долгосрочного характера.

В графе 3 "Остаток на начало отчетного года" отражаются остатки источников финансового обеспечения капитальных и иных долгосрочных вложений, ранее определенных (полученных) организацией для этих целей, но не учтенных на конец предыдущего отчетного года в качестве источника финансового обеспечения осуществленных расходов. В этой графе по строке "Собственные средства организации" отражаются также источники, определенные учредителями (участниками) организации в результате распределения прибыли, оставшейся в распоряжении организации по итогам работы в предыдущем отчетном году.

В графе 4 "Начислено (образовано)" показываются полученные в течение отчетного периода заемные средства от других организаций, бюджетные средства, средства из внебюджетных фондов, в порядке долевого участия и пр. В случае перераспределения в соответствии с решением учредителей (участников) организации прибыли, оставшейся в распоряжении организации по итогам работы за предыдущий отчетный год, между направлениями использования прибыли (фондами, резервами) в течение отчетного периода, увеличение сумм, предназначенных для целей капитальных и иных долгосрочных вложений, показываются в этой графе по статье "Собственные средства организации".

В графе 5 "Использовано" показываются суммы учтенных в качестве источника финансового обеспечения осуществленных в течение отчетного периода расходов, связанных с капитальными и иными долгосрочными вложениями. При определении указанной суммы принимаются во внимание учтенные в отчетном периоде долгосрочные финансовые вложения, стоимость принятого к бухгалтерскому учету оборудования к установке, учтенные незавершенные капитальные вложения, суммы перечисленных авансов на цели покрытия затрат по строительству объектов и т.п. В случае перераспределения в соответствии с решением учредителей (участников) организации прибыли, оставшейся в распоряжении организации по итогам работы за предыдущий отчетный год, между направлениями использования прибыли (фондами, резервами) в течение отчетного периода, уменьшение сумм, предназначенных для целей капитальных и иных долгосрочных вложений, показываются в этой графе по статье "Собственные средства организации".

В графе 6 показываются суммы, определенные сложением данных по графам 3 и 4 за минусом данных в графе 5. Итоговая сумма по графе 5 должна быть равна или меньше суммы граф 3 и 4.

126. Справочно к разделу "Движение средств финансирования долгосрочных инвестиций и финансовых вложений" отражаются стоимость незавершенного строительства на начало и конец отчетного периода, увеличение и уменьшение в течение отчетного периода. При этом отражается стоимость остатков незавершенных капитальных вложений в связи со строительством объектов, осуществляемым как подрядным, так и хозяйственным способом, приобретением отдельных объектов основных средств. В графе 4 показываются учтенные в установленном порядке в отчетном периоде расходы организации по строительству объектов и приобретению основных средств, а в графе 5 - стоимость принятых в отчетном периоде к бухгалтерскому учету объектов основных средств.

Справочно к разделу "Движение средств финансирования долгосрочных инвестиций и финансовых вложений" также показывается движение средств

организации, вложенных в дочерние и зависимые общества в виде вкладов в уставный капитал, инвестиций в ценные бумаги обществ, целевых вложений на развитие производства, реконструкцию и т.п.

127. В разделе "Финансовые вложения" расшифровывается состав долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений организации в российской и иностранной валютах, учитываемых на счетах учета долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений.

По статье "Паи и акции других организаций" показывается сумма вложений организации в акции акционерных обществ, уставные (складочные) капиталы других организаций (включая дочерние и зависимые) на территории Российской Федерации и за ее пределами и т.п.

По статье "Облигации и другие долговые обязательства" показывается сумма вложений (инвестиций) организации в государственные ценные бумаги (облигации и другие долговые обязательства) и иные аналогичные ценные бумаги.

По статье "Предоставленные займы" показывается сумма предоставленных организацией другим организациям и физическим лицам займов.

По статье "Прочие" показывается сумма вложений организации в депозиты (сберегательные сертификаты, депозитные счета в банках и т.п.) и другие направления инвестиций, учитываемых в установленном порядке на счетах бухгалтерского учета в качестве финансовых вложений.

Справочно к разделу "Финансовые вложения" приводятся данные о рыночной стоимости числящихся в бухгалтерском учете облигаций и других ценных бумаг.

128. В разделе "Расходы по обычным видам деятельности" приводятся расходы организации, сгруппированные по элементам: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты. При этом следует иметь в виду, что по указанным элементам отражаются затраты организации, связанные со списанием материально-производственных запасов на цели производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, учтенная задолженность по оплате труда за выполненные работы, оказанные услуги, начисленная амортизация и пр.

Данные приводятся в целом по организации (по всем видам деятельности) без учета внутрихозяйственного оборота. К внутрихозяйственному обороту относятся затраты, связанные с передачей изделий, продукции, работ и услуг внутри организации для нужд собственного производства, обслуживающих хозяйств и др. Приравниваются к данному обороту затраты по браку; затраты при простоях по внешним причинам; расходы, возмещаемые виновными лицами (юридическими и физическими); расходы (связанные со списанием активов и иные расходы), списываемые в установленном порядке на счета учета финансовых результатов и капитала.

Организация может принять решение о представлении данных о расходах по обычным видам деятельности не в составе Приложения к бухгалтерскому балансу, а в виде самостоятельного приложения к отчету о прибылях и убытках (к форме N 2).

129. В разделе "Социальные показатели" отражаются отдельные социальные показатели деятельности организации. В частности, по соответствующим строкам раздела отражаются образование и использование в соответствии с установленным порядком сумм взносов на государственное социальное страхование (Фонд социального страхования Российской Федерации, Пенсионный фонд Российской Федерации), в Государственный фонд занятости населения Российской Федерации и на обязательное медицинское страхование по установленным законодательством Российской Федерации нормам от средств на оплату труда.

Обособленно в разделе выделяются данные о размере страховых взносов по договорам добровольного страхования пенсий.

Кроме этого, выделяются данные о среднесписочной численности работников организации и денежные выплаты и поощрения работникам организации (начисленные денежные выплаты и поощрения), не связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, доходы по акциям и вкладам в имущество организации. При определении среднесписочной численности работников следует руководствоваться соответствующими указаниями Госкомстата России.

130. Организации могут представлять показатели, включенные в отдельные разделы Приложения к бухгалтерскому балансу по образцу формы N 5, приведенному в Приказе Министерства финансов Российской Федерации от 13 января 2000 г. N 4н "О формах бухгалтерской отчетности организаций", в виде самостоятельных форм бухгалтерской отчетности.

Отчет о целевом использовании полученных средств (форма N 6)

131. Некоммерческие организации в отчете о целевом использовании полученных средств отражают данные по основной (уставной) деятельности об остатках средств, ранее поступивших в качестве вступительных, членских, добровольных взносов, данные о поступлении (подлежащем поступлении) указанных средств в течение отчетного периода, их расходовании в течение отчетного периода и остатках на конец отчетного периода. Указанные данные заполняются на основе данных, учтенных на счете учета фактических расходов, связанных с деятельностью некоммерческой организации, и списанных на уменьшение целевых поступлений.

В случае превышения произведенных в отчетном периоде расходов над имеющимися целевыми средствами (с учетом остатка на начало отчетного периода) указанная разность отражается по статье "Остаток на конец отчетного периода" в круглых скобках. При этом в пояснительной записке приводятся пояснения в связи с этим. В бухгалтерском балансе указанные данные отражаются как прочие оборотные активы.

132. В случае если для отдельных данных, являющихся существенными, в образце формы N 6 "Отчет о целевом использовании полученных средств" не предусмотрены отдельные статьи, организации самостоятельно определяют необходимые расшифровки и включают в форму отчета при его разработке и принятии дополнительные статьи.

Пояснительная записка

133. В пояснительной записке должна быть приведена информация о данных, требование о раскрытии которых определено в пункте 27 Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, а также других положениях по бухгалтерскому учету (об изменениях учетной политики организации, о материально-производственных запасах, основных средствах, о доходах и расходах организации, о событиях после отчетной даты и условных фактах хозяйственной жизни, об информации по аффилированным лицам, об информации по операционным и географическим сегментам и пр.) и не нашедших отражения в формах бухгалтерской отчетности.

Информацию о соответствующих данных рекомендуется включать в пояснительную записку в виде отдельных разделов.

134. В пояснительной записке подлежат раскрытию данные статей, по которым в бухгалтерском балансе и отчете о прибылях и убытках отражаются прочие активы, прочие кредиторы, дебиторы, иные обязательства, отдельные виды прибылей и убытков в случае их существенности.

135. В пояснительной записке следует привести краткую характеристику деятельности организации (обычных видов деятельности; текущей, инвестиционной и финансовой деятельности), основные показатели деятельности и факторы, повлиявшие в отчетном году на финансовые результаты деятельности организации, а также решения по итогам рассмотрения годовой бухгалтерской отчетности и распределения прибыли, оставшейся в распоряжении организации, т.е. соответствующую информацию, полезную для получения более полной и объективной картины о финансовом положении организации, финансовых результатах деятельности организации за отчетный период и изменениях в ее финансовом положении.

136. Организация, применяющая при налогообложении метод определения выручки от реализации продукции (работ, услуг) по мере ее оплаты, приводит отдельно данные о причитающихся налоговых платежах в бюджет, исчисленных на основе представленных налоговых расчетов, и данные, исчисленные на основе сведений о продаже товаров, продукции, работ, услуг и финансовых результатах, отраженных в бухгалтерском учете исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности. При этом данные о налоговых платежах, исчисленных по двум методам, приводятся в разрезе существенных видов налогов и с отражением сумм отклонений.

137. При изложении основных показателей деятельности может быть приведена характеристика основных средств (доля активной части основных средств, коэффициенты износа, обновления, выбытия и пр.), нематериальных активов, финансовых вложений, научно-технического уровня продукции и пр. При этом информация может быть дополнена необходимыми аналитическими таблицами, расшифровками. Рекомендуется определять тенденции основных показателей деятельности, а также качественные изменения в имущественном и финансовом положении, их причины.

138. В случае необходимости в пояснительной записке следует указывать

принятый порядок расчета аналитических показателей (рентабельность, доля собственных оборотных средств и пр.).

139. При оценке финансового состояния на краткосрочную перспективу могут приводиться показатели оценки удовлетворительности структуры баланса (текущей ликвидности, обеспеченности собственными средствами и способности восстановления (утраты) платежеспособности). При характеристике платежеспособности следует обратить внимание на такие показатели, как наличие денежных средств на счетах в банках, в кассе организации, убытки, просроченные дебиторскую и кредиторскую задолженность, не погашенные в срок кредиты и займы, полноту перечисления соответствующих налогов в бюджет, уплаченные (подлежащие уплате) штрафные санкции за неисполнение обязательств перед бюджетом. Также следует обратить внимание на оценку положения организации на рынке ценных бумаг и причины имевших место негативных явлений.

140. При оценке финансового положения на долгосрочную перспективу приводятся характеристика структуры источников средств, степень зависимости организации от внешних инвесторов и кредиторов и пр. Дается характеристика динамики инвестиций за предыдущие годы и на перспективу с определением эффективности этих инвестиций.

Кроме того, может быть приведена оценка деловой активности организации, критериями которой являются широта рынков сбыта продукции, включая наличие поставок на экспорт, репутация организации, выражающаяся, в частности, в известности клиентов, пользующихся услугами организации, и др.; степень выполнения плановых показателей, обеспечения заданных темпов их роста (снижения); уровень эффективности использования ресурсов организации. Целесообразно включение в пояснительную записку данных о динамике важнейших экономических и финансовых показателей работы организации за ряд лет, описаний будущих капиталовложений, осуществляемых экономических мероприятий, природоохранных мероприятий и другой информации, интересующей возможных пользователей бухгалтерской отчетности.

141. Акционерные общества в пояснительной записке приводят (фамилии и должности) членов совета директоров (наблюдательного совета), членов исполнительного органа, общую сумму выплаченного им вознаграждения. При этом описываются все виды выплаченного вознаграждения (оплата труда, премии, комиссионные и иные имущественные предоставления (льготы и привилегии).

142. Акционерные общества, ценные бумаги которых обращаются на фондовом рынке, наряду с годовой бухгалтерской отчетностью, сформированной с учетом изложенного выше, составляют годовую бухгалтерскую отчетность исходя из требований Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), разрабатываемых Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности, и представляют ее организатору торговли на рынке ценных бумаг, инвестору и другим заинтересованным лицам по их требованию.

Указанная отчетность представляется в сроки в соответствии с Федеральным законом "О бухгалтерском учете". При этом, если требование представления годовой бухгалтерской отчетности, составленной исходя из требований МСФО,

определяет срок ее представления ранее установленного в соответствии с Федеральным законом "О бухгалтерском учете", то представляется годовая бухгалтерская отчетность, составленная исходя из требований МСФО, за предыдущий отчетный год.

В случае обращения ценных бумаг на рынке государства, требующем представления отчетности по правилам бухгалтерского учета этого государства, бухгалтерскую отчетность организации следует составлять в соответствии с этими правилами.

143. Достоверность информации годовой бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с законодательством Российской Федерации подлежит обязательному аудиту, подтверждается аудитором (аудиторской фирмой), имеющим лицензию на осуществление аудиторской деятельности.