

Тема 4. Порядок составления пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах

В качестве приложения к формам «Бухгалтерский баланс» и «Отчет о финансовых результатах» организация должна составлять Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (далее, пояснения). Пояснения можно составить как в табличной, так и в текстовой форме. Пояснения входят в состав бухгалтерской (финансовой) отчетности, основанием для этого является Письмо Минфина России от 23 мая 2013г. N 03- 02-07/2/18285, направлено Письмом ФНС России от 20 июня 2013г. N ЕД-4- 3/11174@.

Содержание пояснений организация определяют самостоятельно.

Пояснения не являются самостоятельной отчетной формой и считаются приложением к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. По сути дела они выступают расшифровкой к этим формам. Связь баланса и отчета с пояснениями устанавливается через нумерацию пояснений.

Если информации, представленной в табличной форме, недостаточно, чтобы максимально полно раскрыть картину финансового состояния организации, дополнительно дают пояснения и в текстовом виде. В этом случае пояснения будут составлять как в табличной форме, так и в текстовой.

Пояснения, рекомендованные Минфином России, состоят из следующих разделов:

1. Нематериальные активы и расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКР).
2. Основные средства.
3. Финансовые вложения.
4. Запасы.
5. Дебиторская и кредиторская задолженность.
6. Затраты на производство.
7. Оценочные обязательства.

8. Обеспечения обязательств.

9. Государственная помощь.

Бухгалтерский баланс не предусматривает отражения сведений о забалансовых счетах, в связи с этим данные, которые содержатся на забалансовых счетах организация должна раскрывать в пояснении.

Следует также отметить, что Минфин России не разъясняет, какого характера пояснения необходимо давать к форме «Отчет о финансовых результатах». В этом вопросе организация должна руководствоваться п.п.18.1, 19-21 ПБУ 9/99 (в отношении доходов) и п.21.1 и п.22 ПБУ 10/99 (в отношении расходов), также необходимо раскрыть информацию о расходах по обычным видам деятельности в разрезе элементов затрат (п.8 ПБУ 10/99).

Рассмотрим разделы пояснения более подробно.

Раздел 1. Нематериальные активы и расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКР)

Раздел 1 «Нематериальные активы и расходы на научно - исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКР)» (далее, Раздел 1) раскрывает информацию о показателях строк 1110 статья «Нематериальные активы», 1120 статья «Результаты исследований и разработок», 1190 статья «Прочие внеоборотные активы» формы «Бухгалтерский баланс» и, соответственно, содержит информацию:

- об объектах НМА, включая незаконченные операции по приобретению;
- о расходах организации на НИОКР, включая незаконченные.

В этом данном разделе организация должна отразить информацию о нематериальных активах, а также о расходах, произведенных на научные исследования и опытно-конструкторские и технологические работы. Раздел 1 состоит из пяти таблиц:

1.1. Наличие и движение нематериальных активов.

1.2. Первоначальная стоимость нематериальных активов, созданных самой организацией.

1.3. Нематериальные активы с полностью погашенной стоимостью.

1.4. Наличие и движение результатов НИОКР.

1.5. Незаконченные и неоформленные НИОКР и незаконченные операции по приобретению нематериальных активов.

Рассмотрим порядок заполнения таблиц.

Раздел 2. «Основные средства» раскрывает информацию о показателях строк: 1150 статья «Основные средства», 1160 статья «Доходные вложения в материальные ценности», статья 1190 «Прочие внеоборотные активы».

Данный раздел состоит из четырех таблиц:

2.1. Наличие и движение основных средств;

2.2. Незавершенные капитальные вложения;

2.3. Изменение стоимости основных средств в результате достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации;

2.4. Иное использование основных средств.

Раздел 3. Финансовые вложения

Раздел 3 «Финансовые вложения» (далее, Раздел 3) раскрывает информацию о показателях строк 1170 статья «Финансовые вложения» (долгосрочные финансовые вложения), 1240 статья «Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)» (краткосрочные финансовые вложения) формы «Бухгалтерский баланс» и содержит информацию:

- о первоначальной стоимости финансовых вложений на начало и конец периода.

- об изменениях финансовых вложений за период.

- о финансовых вложениях, находящихся в залоге.

- о финансовых вложениях, переданных третьим лицам (за исключением продажи).

Организация должна указывать отдельно информацию по долгосрочным и краткосрочным финансовым вложениям, так как в соответствии с п.41 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» в бухгалтерской отчетности финансовые

вложения должны представляться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные.

Раздел 4. Запасы

Раздел 4 «Запасы» (далее, Раздел 4) раскрывает информацию о показателях строки 1210 статья «Запасы» формы «Бухгалтерский баланс» и содержит информацию о запасах организации.

В соответствии с п.27 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», в бухгалтерской (финансовой) отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности следующая информация:

- о способах оценки материально-производственных запасов по их группам (видам);
- о последствиях изменений способов оценки материально-производственных запасов;
- о стоимости материально-производственных запасов, переданных в залог;
- о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей.

Раздел 4 состоит из двух таблиц:

4.1. Наличие и движение запасов;

4.2. Запасы в залоге.

Раздел 5. Дебиторская и кредиторская задолженность

Раздел 5 «Дебиторская и кредиторская задолженность» (далее, Раздел 5) раскрывает информацию о показателях строк: 1230 статья «Дебиторская задолженность», 1410 статья «Заемные средства», 1450 статья «Прочие обязательства», 1510 статья «Заемные средства», 1520 статья «Кредиторская задолженность», статья 1550 «Прочие обязательства» формы «Бухгалтерский баланс» и содержит информацию о величинах дебиторской и кредиторской задолженности на начало и конец отчетного периода и о движении дебиторской и кредиторской задолженности. Данные в Разделе 5 организация

указывает отдельно по краткосрочной и долгосрочной дебиторской (кредиторской) задолженности.

Раздел 3 состоит из двух таблиц:

5.1. Наличие и движение дебиторской задолженности.

5.2. Просроченная дебиторская задолженность.

5.3. Наличие и движение кредиторской задолженности.

5.4. Просроченная кредиторская задолженность.

Организация при заполнении Раздела 5 должна использовать информацию, которая содержится на счетах:

60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;

63 «Резервы по сомнительным долгам»;

66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»;

67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»;

68 «Расчеты по налогам и сборам»;

69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;

70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;

71 «Расчеты с подотчетными лицами»;

73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»;

75 «Расчеты с учредителями»;

76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Как отмечалось ранее, при заполнении Раздела 5 организация должна всю задолженность разделить по срокам ее погашения на краткосрочную (должна быть оплачена в течение следующих за отчетной датой 12 месяцев) и долгосрочную (со сроком погашения более года).

Заполняя Раздел 5 организация, в графе «На начало года» отразите сальдо по соответствующим счетам на 1 января отчетного года: по дебиторской задолженности - дебетовое, по кредиторской - кредитовое.

Раздел 7. Оценочные обязательства

Раздел 7 «Оценочные обязательства» (далее, Раздел 7) раскрывает информацию о показателях строк 1430 статья «Оценочные обязательства» и 1540 статья «Оценочные обязательства» формы «Бухгалтерский баланс» и содержит информацию: об оценочных обязательствах на начало и конец года и об их изменении в отчетном периоде.

В Разделе 7 организация отражает суммы резервов, созданных самой организацией, которые были созданы под оценочные обязательства.

Информацию организация должна вносить в Раздел 7 отдельно по каждому резерву и только за отчетный период. В столбцы Раздела 7 организация указывает суммы остатков на начало и на конец периода, а также отражает признанные, погашенные и списанные ввиду избыточности суммы.

Следует отметить тот факт, что в Разделе 7 организация отражает резервы как долгосрочного, так и краткосрочного характера. В числе последних - резерв на оплату отпусков. Сумма такого резерва составляет примерно 1/11 части (9%) среднемесячного размера фонда оплаты труда с начисленными по нему взносами на обязательное социальное страхование работников. Поэтому считать величину данного резерва несущественной нельзя.

Раздел 8. Обеспечения обязательств

Раздел 8 «Обеспечение обязательств» (далее, Раздел 8) раскрывает информацию об обеспечениях, полученных организацией (по видам полученных обеспечений).

Для заполнения Раздел 8 организация использует данные забалансового счета 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные». Суммы обеспечений, учтенные на этом счете, организация списует при погашении задолженности, в обеспечение которой они получены (например, по предоставленному займу).

В Разделе 8 организация приводит данные, отраженные в учете по счету 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные». По ним организация также отдельно указывает сведения о стоимости имущества, переданного ей другими организациями в залог.

Раздел 9. Государственная помощь

Раздел 9 «Государственная помощь» (далее, Раздел 8) раскрывает информацию о показателях 1410 «Заемные средства» (в части бюджетных средств, полученных на возвратной основе (бюджетных кредитов)), 1510 «Заемные средства» (в части бюджетных средств, полученных на возвратной основе (бюджетных кредитов)) и 1530 «Доходы будущих периодов» (в части безвозмездной государственной помощи), а также содержит информацию о полученных бюджетных средствах и бюджетных кредитах за отчетный год и предыдущий год. При этом, информация о прочих формах государственной помощи в случае их существенности раскрывается организацией в Пояснительной записке. Раздел 9 организация заполняет в соответствии с ПБУ 13/2000.

Государственная помощь может предоставляться в виде субвенций, субсидий, бюджетных кредитов (кроме налоговых) и т.д. Данные о бюджетном финансировании организация берет из оборотов по счету 86 «Целевое финансирование». Указанные показатели организация должна привести на начало и конец отчетного и предыдущего года.

В текстовой части пояснений организация должна указать дополнительные сведения о финансовом положении, которые не нашли своего отражения в основных формах отчетности, а также в табличных пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. Такие сведения могут быть выражены не только количественными показателями. Информация о них может носить также описательный характер.

В текстовую часть пояснений организация включает информацию, которая отвечает основным критериям существенности для заинтересованных пользователей. В текстовую часть пояснений целесообразно включить существенную информацию:

- сведения об организации;
- о финансовом положении организации;
- о сопоставимости данных за отчетный и предшествующий ему годы;

- о методах оценки и существенных статьях бухгалтерской отчетности;
- о совокупных затратах на оплату использованных в течение отчетного года энергетических ресурсов;
- о допущенных отступлениях от правил бухгалтерского учета, если следование им не позволяло достоверно отразить имущественное состояние и финансовые результаты деятельности организации (п.6 и п.37 ПБУ 4/99);
- об изменениях в учетной политике организации на следующий отчетный год.

Требования к обязательному раскрытию информации в бухгалтерской отчетности имеются в каждом из положений по бухгалтерскому учету. Если сведения аналитического или описательного характера не получили отражение в нумерованных пояснениях к строкам бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах, то их следует включить в текстовую часть пояснений.

В Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах организация раскрывает более подробно дополнительные данные, характеризующие финансовое положение организации и не нашедшие отражения в установленных формах бухгалтерской отчетности. Также в состав пояснений входит и другая информация, интересная возможным пользователям отчетности. Все это дает возможность заинтересованным пользователям представить более полную картину реального финансового положения организации.