

РАЗВИТИЕ СИСТЕМЫ ПОЯСНЕНИЙ ДАННЫХ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА

Таисия Ивановна Кателикова
Александр Николаевич Кателиков

Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I

В современных условиях бухгалтерская отчетность хозяйствующих субъектов становится эффективным средством коммуникации и основополагающим элементом информационного обеспечения системы управления. Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах являются неотъемлемой составляющей финансовой отчетности, формирующей дополнительную информацию о финансово-хозяйственной деятельности юридического лица. Такую информацию, как правило, невозможно привести в других отчетных формах, но она является важной и представляет интерес как для учредителей или кредиторов организации, так и для контролирующих органов. Данные в этот документ можно включать исходя из особенностей сложившейся на предприятии экономической ситуации к концу года. При этом пояснения - это лишь детализация статей баланса и отчета о финансовых результатах, и сводные данные по разделам пояснения должны совпадать с показателями основных форм отчетности. Пояснения оформляются и заверяются в той же последовательности, что и прочие формы бухгалтерской отчетности. Рекомендованная Приказом 66н форма пояснений состоит из разделов, в большинстве из которых развернуто приводится движение показателей. Для повышения информативности отчетных данных в дополнение к приведенным в приказе таблицам организациям целесообразно давать качественную характеристику составляющих статей баланса. Состав пояснений к бухгалтерскому балансу каждой организации индивидуален, однако он должен способствовать информационной разгрузке основной формы бухгалтерской отчетности; предоставлению заинтересованным пользователям информации о наличии и движении и качественном составе средств и источников; подготовке данных для расчета широкого спектра аналитических показателей.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: бухгалтерская отчетность, формы отчетности, бухгалтерский баланс, статьи баланса, пояснения к бухгалтерскому балансу.

DEVELOPMENT OF THE SYSTEM OF NOTES TO THE BALANCE SHEET

Taisiya I. Katelikova
Alexandr N. Katelikov

Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great

In modern conditions the accounting statements of economic entities are becoming an effective means of communication and a fundamental element of information support for the management system. Notes to the balance sheet and statement of financial results are an integral part of financial statements that provide additional information on the financial and economic activities of a legal entity. As a rule, such information cannot be included in other reporting forms, but it is important and relevant for both the founders and creditors of the organization and supervisory authorities. The data in this document can be included on the basis of peculiarities of the current economic situation in the enterprise by the end of the year. In this context notes are only an itemization of the balance sheet accounts and statement of financial results, and the summary data in the sections of notes should be consistent with the figures in the main reporting forms. The notes are documented and certified in the same order as other forms of accounting statements. The form of notes approved by the Order №66н consists of sections, most of which expand on the transaction history. In order to increase the information value of reporting data it is advisable that in addition to the tables specified in the Order organizations provide a qualitative description of the components of balance sheet items. The content of notes to the balance sheet is individual for each organization, but it should facilitate the release of information load in the basic form of financial statements. It should also present the information on the availability, transactions and qualitative composition of funds and sources to interested users and simplify the preparation of data for calculating a wide range of analytical parameters.

KEY WORDS: accounting statements, reporting forms, balance sheet, balance sheet items, notes to the balance sheet.

В современных условиях бухгалтерская отчетность хозяйствующих субъектов становится эффективным средством коммуникации и основополагающим элементом информационного обеспечения системы управления. Показатели финансово-хозяйственной деятельности организации обобщаются в отчетности.

В соответствии со статьей 14 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» в состав бухгалтерской (финансовой) отчетности включаются [9]:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о финансовых результатах;
- приложения к ним.

Основное назначение бухгалтерского баланса заключается в обобщении данных об имуществе (активах) и обязательствах организации, необходимом для оперативного управления ее финансово-хозяйственной деятельностью.

Бухгалтерский баланс позволяет определить состав и структуру имущества организации, показатели состояния и использования оборотных средств, динамику дебиторской и кредиторской задолженности, конечный финансовый результат ее деятельности – прибыль или убыток.

Из данных бухгалтерского баланса можно сделать вывод об исполнении в ближайшее время обязательств перед акционерами, инвесторами, кредиторами, покупателями, продавцами или о наличии финансовых трудностей. Недостающая часть информации о деятельности организации предоставляется в других формах отчетности и пояснениях к ним, которые дополняют данные бухгалтерского баланса [1, 3-6].

Согласно пункту 18 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) бухгалтерский баланс характеризует финансовое состояние хозяйствующего субъекта на отчетную дату.

Бухгалтерский баланс, составленный на определенную дату, представляет собой не что иное, как способ экономической группировки и обобщения имущества организации по составу и размещению, а также по источникам его формирования, выраженным в денежной оценке.

В соответствии с требованиями пункта 19 ПБУ 4/99 в бухгалтерском балансе активы и обязательства представляются в зависимости от срока обращения (погашения) в разрезе краткосрочных и долгосрочных [8].

Указанные требования обуславливают разделение актива и пассива баланса на несколько разделов.

В соответствии с пунктом 28 ПБУ 4/99 и пунктом 4 Приказа Минфина РФ от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (Приказ 66н) приложения к бухгалтерскому балансу раскрывают информацию:

- в виде отдельных отчетных форм;
- в виде пояснений в табличной и (или) текстовой форме.

Состав приложений к балансу и отчету о финансовых результатах для большинства организаций также установлен Приказом 66н и включает [7]:

- отчет об изменениях капитала;
- отчет о движении денежных средств;
- пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах;
- отчет о целевом использовании средств.

Этим же приказом утверждены формы отчета об изменениях капитала, отчета о движении денежных средств, отчета о целевом использовании средств. А вот содержание пояснений, оформленных в табличной и (или) текстовой форме, определяется организациями самостоятельно.

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах необходимы всем пользователям финансовой отчетности организации для получения более

полной дополнительной информации о финансово-хозяйственной деятельности юридического лица. Такую информацию, как правило, невозможно привести в других отчетных формах, но она является важной и представляет интерес как для учредителей или кредиторов организации, так и для контролирующих органов. Данные в этот документ можно включать исходя из особенностей сложившейся на предприятии экономической ситуации к концу года [10-12]. При этом пояснения – это лишь детализация статей баланса и отчета о финансовых результатах, и сводные данные по разделам пояснения должны совпадать с показателями основных форм отчетности. Пояснения оформляются и заверяются в том же порядке, что и прочие формы бухгалтерской отчетности. Пояснения состоят из разделов. Во многих разделах движение показателей приводится развернуто: начальный остаток, поступление, использование средств и отчетный показатель, характеризующий остатки средств на конец года.

Рекомендованная Приказом 66н форма пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах включает 9 разделов [2].

Раздел 1 «Нематериальные активы и расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» предназначен для раскрытия дополнительных данных:

- о наличии и движении нематериальных активов;
- о первоначальной стоимости нематериальных активов, созданных самой организацией;
- о нематериальных активах с полностью погашенной стоимостью;
- о наличии и движении результатов НИОКР;
- о незаконченных и неоформленных НИОКР и незаконченных операциях по приобретению нематериальных активов.

Раздел 2 «Основные средства» отражает дополнительную информацию:

- о наличии и движении основных средств;
- о незавершенных капитальных вложениях;
- об изменении стоимости основных средств в результате достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации;
- об ином использовании основных средств.

Раздел 3 «Финансовые вложения» раскрывает дополнительную информацию:

- о наличии и движении финансовых вложений;
- об ином использовании финансовых вложений.

Раздел 4 «Запасы» предусмотрен для раскрытия дополнительных данных:

- о наличии и движении запасов;
- о запасах в залоге.

Раздел 5 «Дебиторская и кредиторская задолженность» отражает дополнительную информацию:

- о наличии и движении дебиторской задолженности;
- о просроченной дебиторской задолженности;
- о наличии и движении кредиторской задолженности;
- о просроченной кредиторской задолженности.

Раздел 6 «Расходы по обычным видам деятельности (по элементам затрат)» раскрывает дополнительную информацию о затратах на производство в разрезе основных статей.

Раздел 7 «Резервы под условные обязательства» предназначен для отражения информации об остатках, начислении, использовании и восстановлении резервов под условные обязательства.

Раздел 8 «Обеспечения обязательств» раскрывает данные о полученных и выданных обеспечениях обязательств.

Раздел 9 «Государственная помощь» отражает данные об объеме и структуре полученных бюджетных средств (бюджетных кредитов) и направлениях их использования.

Для повышения информативности отчетных данных в дополнение к приведенным в приказе таблицам организациям целесообразно давать качественную характеристику составляющих статей баланса. Предлагаемые формы пояснений к бухгалтерскому балансу представлены в таблицах 1-7.

Анализ структуры бухгалтерского баланса сельскохозяйственных организаций позволил сделать вывод, что дополнительной расшифровки в активе баланса требуют статьи как первого, так и второго разделов.

В разделе «Внеоборотные активы» интерес представляют данные о составе доходных вложений в материальные ценности (строка 1160) и прочих внеоборотных активов (строка 1190).

**Таблица 1. Предлагаемая форма пояснений к бухгалтерскому балансу
«Наличие и движение доходных вложений в материальные ценности»**

Наименование показателя	Период	На начало года	Изменения за период		На конец года
			Поступило	Выбыло	
Доходные вложения в материальные ценности – всего, тыс. руб.	За 2016 г.	78 407	-	11 219	67 188
	За 2015 г.	93 646	-	15 239	78 407
В том числе:					
здания, предоставляемые организацией за плату во временное пользование	За 2016 г.	30 256	-	-	30 256
	За 2015 г.	30 256	-	-	30 256
помещения, предоставляемые организацией за плату во временное пользование	За 2016 г.	10 789	-	-	10 789
	За 2015 г.	10 789	-	-	10 789
оборудование, предоставляемое организацией за плату во временное пользование	За 2016 г.	37 362	-	11 219	26 143
	За 2015 г.	52 601	-	15 239	37 362

**Таблица 2. Предлагаемая форма пояснений к бухгалтерскому балансу
«Наличие и движение прочих внеоборотных активов»**

Наименование показателя	Период	На начало года	Изменения за период		На конец года
			Поступило	Выбыло	
Прочие внеоборотные активы – всего, тыс. руб.	За 2016 г.	16 332	-	15 766	566
	За 2015 г.	8900	7432	-	16 332
В том числе:					
незавершенное строительство	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	-	-	-	-
оборудование, требующее монтажа	За 2016 г.	16 332	-	15 766	566
	За 2015 г.	8900	7432	-	16 332
многолетние насаждения, не достигшие эксплуатационного возраста	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	-	-	-	-

Среди статей раздела «Оборотные активы» в детализации нуждаются сведения о финансовых вложениях, за исключением денежных эквивалентов (строка 1240), денежных средствах и денежных эквивалентах (строка 1250), а также прочих оборотных активах (строка 1260).

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ

**Таблица 3. Предлагаемая форма пояснений к бухгалтерскому балансу
«Наличие и движение финансовых вложений (за исключением денежных эквивалентов)»**

Наименование показателя	Период	На начало года	Изменения за период		На конец года
			Поступило	Выбыло	
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов) – всего, тыс. руб.	За 2016 г.	76 538	967 111	976 696	66 953
	За 2015 г.	94 292	310 273	328 027	76 538
В том числе:					
ценные бумаги муниципального значения	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	-	-	-	-
облигации и другие ценные бумаги предприятий	За 2016 г.	76 538	967 111	976 696	66 953
	За 2015 г.	94 292	310 273	328 027	76 538
вклады в уставный капитал предприятий, в том числе дочерних	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	-	-	-	-
вклады, сделанные по договору товарищества	За 2016 г.	-	-	-	-

**Таблица 4. Предлагаемая форма пояснений к бухгалтерскому балансу
«Наличие и движение денежных средств и денежных эквивалентов»**

Наименование показателя	Период	На начало года	Изменения за период		На конец года
			Поступило	Выбыло	
Денежные средства и денежные эквиваленты – всего, тыс. руб.	За 2016 г.	34	42 599	41 800	833
	За 2015 г.	234	32 267	32 467	34
В том числе:					
денежные средства в российской и иностранных валютах	За 2016 г.	34	42 599	41 800	833
	За 2015 г.	234	32 267	32 467	34
платежные и денежные документы (авиабилеты, почтовые марки, путевки – в сумме фактических затрат на приобретение)	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	-	-	-	-
денежные эквиваленты (депозиты до востребования; краткосрочные государственные ценные бумаги; краткосрочные векселя; привилегированные акции, приобретенные незадолго до объявленного срока их погашения)	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	-	-	-	-

**Таблица 5. Предлагаемая форма пояснений к бухгалтерскому балансу
«Наличие и движение прочих оборотных активов»**

Наименование показателя	Период	На начало года	Изменения за период		На конец года
			Поступило	Выбыло	
Прочие оборотные активы – всего, тыс. руб.	За 2016 г.	2104	-	731	1373
	За 2015 г.	11 010	3104	12 010	2104
В том числе:					
выполненные этапы по незавершенным работам	За 2016 г.	1373	-	-	1373
	За 2015 г.	-	1373	-	1373
стоимость недостающих или испорченных материальных ценностей, в отношении которых не принято решение об их списании в состав затрат на производство (расходов на продажу) или на виновных лиц	За 2016 г.	731	-	731	-
	За 2015 г.	11 010	731	11010	731
суммы НДС, исчисленные с авансов и предварительной оплаты	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	-	1000	1000	-

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ

Перечень пояснений к статьям пассива бухгалтерского баланса рационально расширить информацией о качественном составе долгосрочных и краткосрочных заемных средств (строки 1410, 1510).

**Таблица 6. Предлагаемая форма пояснений к бухгалтерскому балансу
«Наличие и движение заемных средств (срок погашения которых
на отчетную дату превышает 12 месяцев)»**

Наименование показателя	Период	На начало года	Изменения за период		На конец года
			Поступило	Выбыло	
Заемные средства – всего, тыс. руб.	За 2016 г.	22 062	-	-	22 062
	За 2015 г.	46 726	-	24 664	22 062
В том числе:					
займы (как денежные, так и полученные другими вещами, определенными родовыми признаками)	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	21 604	-	21 604	-
банковские кредиты	За 2016 г.	22 062	-	-	22 062
	За 2015 г.	25 122	-	3060	22 062
бюджетные кредиты	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	-	-	-	-
вексельные обязательства	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	-	-	-	-
облигационные обязательства	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	-	-	-	-
расчеты с банками по операциям учета (дисконта) векселей и других обязательств	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	-	-	-	-
товарные кредиты	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	-	-	-	-

**Таблица 7. Предлагаемая форма пояснений к бухгалтерскому балансу
«Наличие и движение заемных средств (срок погашения которых
на отчетную дату не превышает 12 месяцев)»**

Наименование показателя	Период	На начало года	Изменения за период		На конец года
			Поступило	Выбыло	
Заемные средства – всего, тыс. руб.	За 2016 г.	28 428	5648	4626	29 450
	За 2015 г.	27 966	12 200	11 738	28 428
В том числе:					
займы (как денежные, так и полученные другими вещами, определенными родовыми признаками)	За 2016 г.	10 308	1600	860	11 048
	За 2015 г.	7228	6080	3000	10 308
банковские кредиты	За 2016 г.	18 120	3898	3616	18 402
	За 2015 г.	20 000	6120	8000	18 120
бюджетные кредиты	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	-	-	-	-
вексельные обязательства	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	-	-	-	-
облигационные обязательства	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	-	-	-	-
расчеты с банками по операциям учета (дисконта) векселей и других обязательств	За 2016 г.	-	-	-	-
	За 2015 г.	-	-	-	-
товарные кредиты	За 2016 г.	-	150	150	-
	За 2015 г.	738	-	738	-

Состав пояснений к бухгалтерскому балансу каждой организации индивидуален, однако он должен способствовать информационной разгрузке основной формы бухгалтерской отчетности; предоставлению заинтересованным пользователям информации о наличии и движении и качественном составе средств и источников; подготовке данных для расчета широкого спектра аналитических показателей.

Библиографический список

1. Кателикова Т.И. Роль бухгалтерской (финансовой) отчетности в оценке эффективности деятельности снабженческо-сбытовых сельскохозяйственных потребительских кооперативов / Т.И. Кателикова // Экономика и предпринимательство. – 2016. – № 2 (ч. 2). – С. 367-370.
2. Лапаев С.Ю. Информационно-методическое обеспечение стратегического анализа коммерческих организаций – дилеров автомобильной промышленности : дис. канд. экон. наук : 08.00.12 / С.Ю. Лапаев. – Тольятти, 2011. – 181 с.
3. Логвинова Т.И. Формирование и аудит отчетной информации по кредитам и займам / Т.И. Логвинова, Т.Г. Жданкина // Направления модернизации современного инновационного общества: экономика, социология, философия, политика, право : матер. Международной науч.-практ. конф. : в 3 ч. ; отв. ред. Н.Н. Понарина. – Энгельс : ООО «Академия управления», 2015. – С. 69-72.
4. Методические рекомендации об особенностях формирования отчетности о финансово-экономическом состоянии товаропроизводителей агропромышленного комплекса за 2011 год : одобрено НТС Минсельхоза России 06.10.2011 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://kubsau.ru/upload/iblock/047/0477d3278af6ee2e67afb7fb320d8859.pdf> (дата обращения: 19.08.2017).
5. Петров А.М. Финансовый учет и отчетность / А.М. Петров, Л.А. Мельникова, И.А. Савин. – Москва : Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2017. – 480 с.
6. Погорелова М.Я. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Теория и практика составления / М.Я. Погорелова. – Москва : ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 242 с.
7. Приказ Минфина РФ от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/12177762/> (дата обращения: 19.08.2017).
8. Приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/12116599/> (дата обращения: 19.08.2017).
9. Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/70103036/> (дата обращения: 19.08.2017).
10. Хахонова Н.Н. Бухгалтерский учет и отчетность / Н.Н. Хахонова, И.В. Алексеева, А.В. Бахтеев. – Москва : РИОР : ИНФРА-М, 2017. – 552 с.
11. Ширококов В.Г. Методические особенности аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности / В.Г. Ширококов, Т.И. Логвинова // British Journal of Science Education and Culture. – 2014. – Vol. 2. – No. 1 (5). – P. 600-606.
12. Ширококов В.Г. Формирование системы социально ориентированного бухгалтерского учета и отчетности в снабженческо-сбытовых сельскохозяйственных потребительских кооперативах / В.Г. Ширококов, Т.И. Кателикова // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2010. – № 6. – С. 22-26.

СВЕДЕНИЯ ОБ АВТОРАХ Принадлежность к организации

Таисия Ивановна Кателикова – кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», Российская Федерация, г. Воронеж, тел. 8(473) 253-75-63, (1377), E-mail: taisijakat@yandex.ru.

Александр Николаевич Кателиков – кандидат экономических наук, доцент кафедры информационного обеспечения и моделирования агроэкономических систем ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», Российская Федерация, г. Воронеж, тел. 8(473) 253-75-63 (1132), E-mail: ankatel@yandex.ru.

Дата поступления в редакцию 04.09.2017

Дата принятия к печати 28.09.2017

AUTHOR CREDENTIALS Affiliations

Taisiya I. Katelikova – Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of Accounting and Auditing, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Russian Federation, Voronezh, tel. 8(473) 253-75-63, (1377), E-mail: taisijakat@yandex.ru.

Alexandr N. Katelikov – Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of Information Support and Modeling of Economic Systems in Agriculture, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Russian Federation, Voronezh, tel. 8(473) 253-75-63, E-mail: ankatel@yandex.ru.

Date of receipt 04.09.2017

Date of admittance 28.09.2017