**Нормативное регулирование бухгалтерской отчетности в России**

Бухгалтерская отчетность - единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам ([ст. 2](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=94009&date=18.10.2019&dst=100022&fld=134) Федерального закона "О бухгалтерском учете").

Основным нормативным актом, определяющим правовые основы формирования и представления бухгалтерской отчетности, является [Закон](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=94009&date=18.10.2019) о бухгалтерском учете. Кроме того, состав, содержание, методические основы формирования бухгалтерской отчетности организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, кроме банков и бюджетных организаций, установлены в [Положении](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63775&date=18.10.2019&dst=100011&fld=134) по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации", ПБУ 4/99, утвержденном Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. N 43н. При решении отдельных вопросов составления бухгалтерской отчетности применяются и другие Положения по бухгалтерскому учету: [Положение](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=65027&date=18.10.2019&dst=100012&fld=134) по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 6 мая 1999 г. N 32н; [Положение](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=64987&date=18.10.2019&dst=100012&fld=134) по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 6 мая 1999 г. N 33н, и др.

Отчетность, разрабатываемая организациями в соответствии с указанными нормативными актами, является внешней, представляемой в соответствующие государственные органы. Соблюдение требования о формировании бухгалтерской отчетности в соответствии с нормами [Закона](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=94009&date=18.10.2019) о бухгалтерском учете и Положения по бухгалтерскому учету служит достижению единообразия в этой сфере предпринимательской деятельности, сопоставимости информации об имущественном положении организаций и их доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности. Внутренняя бухгалтерская отчетность формируется организацией самостоятельно, без строгой привязки к нормативным актам, исходя в первую очередь из специфики деятельности организации и ее внутренних потребностей.

Бухгалтерская отчетность является завершающим этапом учетного процесса организации и служит средством легитимации хозяйственной деятельности за отчетный период, базой для самоанализа.

Она должна давать полное и достоверное представление об имущественном и финансовом положении организации, результатах ее деятельности. Достоверной считается бухгалтерская отчетность, сформированная в соответствии с правилами, которые установлены нормативными актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации.

Для организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (кроме кредитных организаций, страховых организаций и бюджетных организаций), перечень и [образцы](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100071&fld=134) форм бухгалтерской отчетности, [Указания](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100016&fld=134) об объеме форм бухгалтерской отчетности и [Указания](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100025&fld=134) о порядке составления бухгалтерской отчетности утверждены Приказом Минфина РФ от 22 июля 2003 г. N 67н (2003) [[1]](#footnote-1).

При формировании бухгалтерской отчетности следует также руководствоваться изданными Минфином РФ методическими указаниями. Как пример, Методические [указания](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=79667&date=18.10.2019&dst=100012&fld=134) по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденные Приказом Минфина РФ от 20 мая 2003 г. N 44н.

Если при составлении бухгалтерской отчетности исходя из указанных нормативных актов организацией выявляется недостаточность данных для формирования полного представления об имущественном и финансовом положении, а также о финансовых результатах ее деятельности, то в бухгалтерскую отчетность разрешается включать дополнительные показатели.

Согласно [ст. 13](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=94009&date=18.10.2019&dst=100119&fld=134) Закона о бухгалтерском учете в состав бухгалтерской отчетности организаций, за исключением бюджетных, включаются:

- бухгалтерский баланс [(форма N 1)](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100073&fld=134);

- отчет о прибылях и убытках [(форма N 2)](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100159&fld=134);

- приложения к ним, предусмотренные нормативными актами;

- пояснительная записка;

-аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с законодательством подлежит обязательному аудиту.

**Бухгалтерский баланс** характеризует имущественное и финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату, т.е. дату, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность (последний календарный день отчетного периода).

Баланс организации - это **самостоятельный** баланс юридического лица. В соответствии с законодательством бухгалтерская отчетность организации должна включать показатели деятельности филиалов, представительств и иных подразделений, в том числе выделенных на отдельный баланс.

Под **отдельным** балансом понимается система показателей, формируемая подразделением организации и отражающая его имущественное и финансовое положение на отчетную дату для нужд управления организацией, в том числе составления бухгалтерской отчетности.

В случае наличия у организации дочерних и зависимых обществ эта организация, помимо собственного бухгалтерского отчета, составляет сводную бухгалтерскую отчетность, включающую показатели отчетов таких обществ. Сводный бухгалтерский баланс представляет собой систему показателей, отражающих имущественное и финансовое положение на отчетную дату группы взаимосвязанных организаций: головной организации, дочерних и зависимых обществ. Порядок составления сводного бухгалтерского баланса определен в [Приказе](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=23507&date=18.10.2019&dst=100049&fld=134) Министерства финансов РФ от 30 декабря 1996 г. N 112 «О методических рекомендациях по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности».

В бухгалтерском балансе имущественное и финансовое положение организации представляется данными о хозяйственных средствах - активах и их источниках - пассивах. Долгосрочные (свыше одного года) и краткосрочные (до одного года) активы и пассивы фиксируются раздельно.

К активам, например, относятся основные средства, нематериальные активы, финансовые вложения, запасы, дебиторская задолженность, денежные средства. В составе пассивов учитываются капиталы и резервы организации, заемные средства, кредиторская задолженность и др.

В ряде случаев, например для сопоставления с величиной уставного капитала, возникает необходимость определения стоимости чистых активов организации. Порядок оценки стоимости чистых активов утверждается нормативными правовыми актами. Например, Приказом Минфина РФ и Федеральной комиссии по рынку ценных бумаг от 12 сентября 2003 г. N 83н/03-158/пз утвержден [Порядок](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=44586&date=18.10.2019&dst=100013&fld=134) оценки стоимости чистых активов страховых организаций, созданных в форме акционерных обществ; Приказом Минфина РФ и Федеральной комиссии по рынку ценных бумаг от 29 января 2003 г. N 10н/03-6/пз - [Порядок](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=41303&date=18.10.2019&dst=100014&fld=134) оценки стоимости чистых активов акционерных обществ.

Так, под стоимостью чистых активов акционерного общества понимается величина, определяемая путем вычитания из суммы активов акционерного общества, принимаемых к расчету, суммы его пассивов, принимаемых к расчету.

В состав активов, принимаемых к расчету, включаются:

- внеоборотные активы, отражаемые в [первом разделе](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100086&fld=134) бухгалтерского баланса (нематериальные активы, основные средства, незавершенное строительство, доходные вложения в материальные ценности, долгосрочные финансовые вложения, прочие внеоборотные активы);

- оборотные активы, отражаемые во [втором разделе](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100095&fld=134) бухгалтерского баланса (запасы, налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, дебиторская задолженность, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства, прочие оборотные активы), за исключением стоимости в сумме фактических затрат на выкуп собственных акций, выкупленных акционерным обществом у акционеров для их последующей перепродажи или аннулирования, и задолженности участников (учредителей) по взносам в уставный капитал.

В состав пассивов, принимаемых к расчету, включаются:

- долгосрочные обязательства по займам и кредитам и прочие долгосрочные обязательства;

- краткосрочные обязательства по займам и кредитам;

- кредиторская задолженность;

- задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов;

- резервы предстоящих расходов;

- прочие краткосрочные обязательства.

Оценка стоимости чистых активов производится акционерным обществом ежеквартально и в конце года на соответствующие отчетные даты.

В отличие от баланса, отражающего статику имущественного положения организации, **отчет о прибылях и убытках** характеризует финансовые результаты деятельности организации за отчетный период, т.е. период, за который организация составляет отчетность (квартал, полгода, девять месяцев, год).

В целях полного отражения финансовых результатов деятельности организации данный документ должен содержать следующие показатели:

- выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных и обязательных платежей, т.е. нетто-выручка);

- себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг (кроме коммерческих и управленческих расходов);

- валовая прибыль;

- коммерческие расходы (расходы, связанные со сбытом, издержки обращения);

- управленческие расходы;

- прибыль (убыток) от продаж;

- проценты к получению или к уплате (суммы причитающихся в соответствии с договорами к получению или подлежащих уплате дивидендов, процентов по облигациям, депозитам и т.п.);

- доходы от участия в других организациях (доходы по финансовым вложениям в ценные бумаги других организаций, а также доходы от участия в совместной деятельности без образования юридического лица);

- прочие операционные доходы/расходы (например, данные по операциям, связанным с движением имущества);

- прочие внереализационные доходы/расходы;

- прибыль (убыток) до налогообложения;

- отложенные налоговые активы;

- отложенные налоговые обязательства;

- текущий налог на прибыль;

- чистая прибыль (убыток) отчетного периода.

В состав бухгалтерской отчетности входят **приложения** к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. Они должны раскрывать учетную политику организации и обеспечивать пользователей бухгалтерской отчетности дополнительными данными, которые нецелесообразно включать в бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах, но которые необходимы пользователям бухгалтерской отчетности для реальной оценки имущественного и финансового положения организации и финансового результата ее деятельности.

В состав промежуточной и годовой бухгалтерской отчетности включаются следующие приложения: Отчет об изменениях капитала [(форма 3)](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100176&fld=134), Отчет о движении денежных средств [(форма 4)](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100202&fld=134), Приложение к бухгалтерскому балансу [(форма 5)](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100215&fld=134), Отчет о целевом использовании полученных средств [(форма 6)](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100273&fld=134).

**В пояснительной записке** дается краткая характеристика деятельности организации, указываются основные показатели деятельности, приводятся факторы, повлиявшие в отчетном году на ее результаты, и иная информация, необходимая для получения более полной и объективной картины.

**Аудиторское заключение** подтверждает достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она, согласно законодательным актам, подлежит обязательному аудиту.

Как определено Федеральным [законом](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63689&date=18.10.2019&dst=100075&fld=134) от 7 августа 2001 г. N 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности», обязательный аудит осуществляется, если хозяйствующий субъект соответствует одному из установленных критериев, связанных:

1) с организационно-правовой формой. По данному критерию ежегодной аудиторской проверке подлежат открытые акционерные общества, независимо от числа акционеров, вида деятельности и размера уставного капитала;

2) с видом деятельности. По этому критерию обязательному аудиту подлежат банки и другие кредитные организации; страховые организации и общества взаимного страхования; товарные и фондовые биржи; инвестиционные институты; государственные внебюджетные фонды, источником образования средств которых являются предусмотренные законодательством обязательные отчисления, производимые физическими и юридическими лицами; фонды, источниками образования средств которых являются добровольные отчисления физических и юридических лиц;

3) с финансовыми показателями. Хозяйствующие субъекты подлежат обязательному аудиту, если удовлетворяют хотя бы одному из следующих условий:

- объем выручки от реализации продукции, работ или услуг за год превышает 400 миллионов рублей;

- сумма активов баланса на конец отчетного года превышает 60 миллионов ркблей;

4) с формой собственности. По данному критерию обязательному аудиту подлежат государственные и муниципальные унитарные предприятия, основанные на праве хозяйственного ведения, если финансовые показатели их деятельности соответствуют изложенным в [п. 3](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63689&date=18.10.2019&dst=100206&fld=134). Для муниципальных предприятий эти показатели могут быть понижены законом субъекта РФ;

5) с конкретным указанием на обязательность аудита в федеральных законах.

Аудиторское заключение составляется в соответствии со [Стандартом N 6](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=82183&date=18.10.2019&dst=100217&fld=134) "Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности", утвержденным Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696.

Порядок и сроки представления бухгалтерской отчетности установлены [Законом](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=94009&date=18.10.2019&dst=100116&fld=134) о бухгалтерском учете.

Все организации, за исключением бюджетных, представляют годовую бухгалтерскую отчетность в соответствии с учредительными документами учредителям, участникам организации или собственникам ее имущества, а также территориальным органам государственной статистики по месту их регистрации. Государственные и муниципальные унитарные предприятия представляют бухгалтерскую отчетность органам, уполномоченным управлять государственным имуществом. Другим органам исполнительной власти, банкам и иным пользователям бухгалтерская отчетность представляется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Следует отметить, что бухгалтерская отчетность относится к категории открытой и общедоступной информации и не может составлять коммерческую тайну.

Организации, за исключением бюджетных, обязаны представлять квартальную бухгалтерскую отчетность в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую - в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации. Квартальная отчетность является промежуточной и составляется нарастающим итогом с начала отчетного года. Отчетным годом для всех организаций является календарный год - с 1 января по 31 декабря включительно.

Представляемая годовая бухгалтерская отчетность должна быть утверждена в порядке, установленном учредительными документами организации.

Бухгалтерская отчетность является публичной. Публичность бухгалтерской отчетности заключается в ее опубликовании в газетах и журналах, доступных пользователям, либо в распространении среди пользователей брошюр, буклетов и иных изданий, содержащих бухгалтерскую отчетность, а также в ее передаче территориальным органам государственной статистики по месту регистрации организации для представления заинтересованным пользователям.

[Статья 16](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=94009&date=18.10.2019&dst=100153&fld=134) Закона о бухгалтерском учете определяет перечень организаций, которые должны публиковать бухгалтерскую отчетность. Открытые акционерные общества, банки и другие кредитные организации, страховые организации, биржи, инвестиционные и иные фонды, создающиеся за счет частных, общественных и государственных средств (взносов), обязаны публиковать годовую бухгалтерскую отчетность не позднее 1 июня года, следующего за отчетным. Государственные социальные фонды и их территориальные подразделения публикуют квартальную отчетность.

Приказом Министерства финансов РФ от 28 ноября 1996 г. N 101 утвержден [Порядок](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=12643&date=18.10.2019&dst=100012&fld=134) публикации бухгалтерской отчетности открытыми акционерными обществами. Данный акт содержит ряд новых положений по сравнению с [Законом](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=94009&date=18.10.2019) о бухгалтерском учете. Так, он предусматривает для открытых акционерных обществ возможность публикации бухгалтерского баланса в сокращенной форме. Сокращенная форма баланса представляет собой сумму итоговых показателей по разделам: внеоборотные активы, оборотные активы, убытки, капитал и резервы, долгосрочные пассивы, краткосрочные пассивы. Воспользоваться такой возможностью могут только те акционерные общества, у которых:

- валюта бухгалтерского баланса на конец отчетного года не превышает 400 тыс. МРОТ;

- нетто-выручка от реализации товаров (работ, услуг) за отчетный год не превышает 1 млн. МРОТ.

Установленный законодательством размер минимальной оплаты труда принимается по состоянию на конец отчетного года.

Допускается не включать в отчет о финансовых результатах промежуточные итоги и не приводить статьи отчета, по которым у общества отсутствуют показатели, кроме случаев, когда соответствующие показатели имели место в году, предшествовавшем отчетному.

В дополнение к общему порядку отчет о прибылях и убытках акционерных обществ должен включать сведения о решении общего собрания акционеров о распределении прибыли или покрытии убытков общества за отчетный год, если такие сведения не опубликованы отдельно или в составе какого-либо иного документа, подлежащего в соответствии с Федеральным [законом](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=95580&date=18.10.2019) «Об акционерных обществах» опубликованию в средствах массовой информации.

[Особенности](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=13761&date=18.10.2019&dst=100010&fld=134) публикации годовой бухгалтерской отчетности страховыми организациями утверждены Приказом Минфина РФ от 21 февраля 1997 г. N 17.

Вместе с бухгалтерской отчетностью публикуется информация о результатах аудита. Если бухгалтерская отчетность публикуется по сокращенным формам, то взамен текста итоговой части аудиторского заключения публикация должна содержать мнение (оценку) аудитора (аудиторской фирмы) о достоверности бухгалтерской отчетности (безусловно положительное, условно положительное, отрицательное, отказ от выражения мнения). Если организация публикует бухгалтерскую отчетность полностью, то публикация должна включать полный текст итоговой части аудиторского заключения.

Нормативными правовыми актами предусмотрены льготы, касающиеся бухгалтерской отчетности, для субъектов малого предпринимательства. Так, годовая бухгалтерская отчетность может представляться малыми предприятиями в сокращенном варианте.

Субъекты малого предпринимательства, не обязанные проводить 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](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100073&fld=134) и статьям [отчета](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100159&fld=134) о прибылях и убытках без дополнительных расшифровок в указанных формах и имеют право не представлять в составе бухгалтерской отчетности отчет об изменениях капитала [(форма N 3)](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100176&fld=134), отчет о движении денежных средств [(форма N 4)](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100202&fld=134), приложение к бухгалтерскому балансу [(форма N 5)](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100215&fld=134), пояснительную записку.

Субъекты малого предпринимательства, обязанные проводить аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством Российской Федерации, имеют право не представлять в составе бухгалтерской отчетности отчет об изменениях капитала [(форма N 3)](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100176&fld=134), отчет о движении денежных средств [(форма N 4)](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100202&fld=134), приложение к бухгалтерскому балансу [(форма N 5)](http://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=RZR&n=63824&date=18.10.2019&dst=100215&fld=134) при отсутствии соответствующих данных.

1. Нормативные акты для бухгалтера. 2003. N 16 (с изм. от 31 декабря 2004 г.) [↑](#footnote-ref-1)