

Промежуточная индивидуальная отчетность



Татьяна РЫБАК,
начальник главного управления регулирования бухгалтерского учета, отчетности и аудита Министерства финансов, кандидат экономических наук, доцент

Состав промежуточной отчетности установлен в Законе от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее — Закон).

Квартальная отчетность коммерческих организаций состоит из:

- бухгалтерского баланса;
- отчета о прибылях и убытках;
- отчета об изменении собственного капитала;
- отчета о движении денежных средств;
- примечаний к отчетности.

Квартальная отчетность некоммерческих организаций (за исключением бюджетных организаций, Нацбанка) состоит из:

- бухгалтерского баланса;
- отчета о прибылях и убытках;
- отчета об использовании целевого финансирования;
- примечаний к отчетности.

Месячная отчетность коммерческих и некоммерческих организаций (за исключением бюджетных организаций) состоит из бухгалтерского баланса.

Промежуточная индивидуальная отчетность составляется в:

организации, не являющейся учредителем унитарных предприятий, основным хозяйственным обществом по отношению к дочерним хозяйственным обществам;

организации, являющейся учредителем унитарных предприятий, основным хозяйственным обществом по отношению к дочерним хозяйственным обществам, — без учета отчетности ее унитарных предприятий, дочерних хозяйственных обществ;

организации, входящей в состав участников холдинга, — без учета отчетности юридических лиц, с которыми организация объединена в холдинг.

Промежуточная индивидуальная отчетность составляется организациями (за исключением банков, небанковских кредитно-финансовых организаций, страховых организаций, бюджетных организаций) (далее — организации) в соответствии с постановлением Минфина от 31.10.2011 № 111, которым установлены формы отчетности и утверждена Инструкция о порядке составления бухгалтерской отчетности (далее — Инструкция).

Постановлением Минфина от 10.12.2013 № 84 (далее — постановление № 84), вступившим в силу с 19 января 2014 г., внесены дополнения и изменения в формы отчетности и Инструкцию.

Постановлением № 84 изменены названия:

«отчет об изменении капитала» на «отчет об изменении собственного капитала»;

«отчет о целевом использовании полученных средств» на «отчет об использовании целевого финансирования»;

«пояснительная записка» на «примечания к бухгалтерской отчетности».

Пункт 6 Инструкции, содержащий положения о том, что в случае реорганизации организации в форме слияния (присоединения) показатели бухгалтерской отчетности на конец предыдущего года формируются с учетом сумм, указанных в аналогичной отчетности на конец предыдущего года сливающихся (присоединяющихся) организаций, исключен.

Пример.

В феврале 2014 г. произведена реорганизация общества с ограниченной ответственностью (далее — ООО) в форме присоединения к нему частного унитарного предприятия (далее — ЧУП).

При составлении отчетности ООО за I квартал 2014 г. показатели на 31 декабря 2013 г. и сравнительные данные за I квартал 2013 г. формируются без учета аналогичных показателей отчетности ЧУП.

Бухгалтерский баланс

Постановлением № 84 в Инструкцию внесены изменения по формированию показателей следующих статей бухгалтерского баланса: «Долгосрочные финансо-

вые вложения» (строка 150), «Краткосрочные финансовые вложения» (строка 260), «Краткосрочная кредиторская задолженность по оплате труда» (строка 635).

По статье «Долгосрочные финансовые вложения» (строка 150) показываются суммы долгосрочных финансовых вложений, учитываемые на счете 06 «Долгосрочные финансовые вложения», погашение которых ожидается более чем через 12 месяцев после отчетной даты.

По статье «Краткосрочные финансовые вложения» (строка 260) показываются суммы краткосрочных финансовых вложений, учитываемые на счете 58 «Краткосрочные финансовые вложения», за исключением сумм краткосрочных финансовых вложений в высоколиквидные долговые ценные бумаги других организаций, установленный срок погашения которых не превышает трех месяцев, а также **суммы долгосрочных финансовых вложений (за исключением сумм долгосрочных финансовых вложений в уставные фонды других организаций), учитываемые на счете 06 «Долгосрочные финансовые вложения», погашение которых ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты.**

Пример.

На 31 марта 2014 г. дебетовое сальдо по счету 06 «Долгосрочные финансовые вложения» в части предоставленного долгосрочного займа другой организации составило 500 млн. руб., в т.ч. ожидаемого к погашению в марте 2015 г. — 300 млн. руб., в марте 2016 г. — 200 млн. руб.

В бухгалтерском балансе на 31 марта 2014 г. показывается:

по статье «Долгосрочные финансовые вложения» (строка 150) — сумма 200 млн. руб.;

по статье «Краткосрочные финансовые вложения» (строка 260) — сумма 300 млн. руб.

По строке 635 «по оплате труда», помимо кредиторской задолженности перед работниками по оплате труда, учитываемой на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», показывается также **кредиторская задолженность перед работниками по начисленным, но не выплаченным в установленный срок суммам (депонированные суммы заработной платы), учитываемая на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».**

Пример.

На 31 марта 2014 г. кредитовое сальдо по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» составило 170 млн. руб., по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 5 «Расчеты по депонированным суммам» — 40 млн. руб.

В бухгалтерском балансе на 31 марта 2014 г. по строке 635 «по оплате труда» показывается сумма 210 млн. руб.

Отчет о прибылях и убытках

Постановлением № 84 из отчета о прибылях и убытках исключена статья «Иные доходы и расходы» (строка 140) и предусмотрено отражение доходов и расходов, связанных с чрезвычайными ситуациями, прочих доходов и расходов, не связанных с текущей, инвестиционной и финансовой деятельностью, по статьям «Прочие доходы по текущей деятельности» (строка 070), «Прочие расходы по текущей деятельности» (строка 080).

Пример.

В марте 2013 г. в результате промышленной аварии организацией понесены расходы в сумме 90 млн. руб. В отчете о прибылях и убытках за I квартал 2013 г. данная сумма была показана по статье «Иные доходы и расходы» (строка 140) в графе 3.

В феврале 2014 г. произошла другая промышленная авария, в результате которой организация понесла расходы в сумме 125 млн. руб.

В отчете о прибылях и убытках за I квартал 2014 г. сумма 125 млн. руб. показывается по статье «Прочие расходы по текущей деятельности» (строка 080) в графе 3, а сумма 90 млн. руб. — по этой же статье в графе 4.

Постановлением № 84 в отчет о прибылях и убытках включена статья «Прочие платежи, исчисляемые из прибыли (дохода)» (строка 200), по которой показывается сумма платежей, исчисляемых из прибыли (дохода) (кроме налогов и сборов, исчисляемых из прибыли (дохода)) организации за отчетный период в соответствии с законодательством, отражаемая в бухгалтерском учете по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и другим счетам.

По статье «Прочие платежи, исчисляемые из прибыли (дохода)» (строка 200), в частности, показываются начисленные по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» суммы:

прибыли, полученной от проведения республиканских субботников;

платы и средств от сдачи в аренду, перечисляемые в республиканский бюджет в соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 29.03.2012 № 150 «О некоторых вопросах аренды и безвозмездного пользования имуществом»;

отчислений во внебюджетные централизованные инвестиционные фонды в соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 07.08.2012 № 357 «О порядке формирования и использования средств инновационных фондов».

Отчет об использовании целевого финансирования

Отчет об использовании целевого финансирования составляется только некоммерческими организациями (за исключением бюджетных организаций, Нацбанка).

Постановлением № 84 из отчета об использовании целевого финансирования исключена строка 330 «на приобретение основных средств и иного имущества», вместо нее введена строка 325 «амортизация основных средств и иного имущества».

Примечания к отчетности

Постановлением № 84 изменены положения Инструкции о содержании раскрываемой в примечаниях к отчетности информации об изменениях учетной политики, изменениях в учетных оценках, ошибках, совершенных в предыдущем году (предыдущих годах) и исправленных в отчетном периоде. Эти положения Инструкции увязаны с соответствующими положениями Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки», утвержденного постановлением Минфина от 10.12.2013 № 80.

В примечаниях к промежуточной отчетности подлежит раскрытию следующая информация **об изменении учетной политики:**

- содержание и причины изменения учетной политики;
- суммы корректировок вступительного сальдо каждой связанной с этим изменением статьи активов, обязательств, собственного капитала на начало само-го раннего из представленных в отчетности периодов;
- суммы корректировок других связанных с этим изменением статей отчетности за каждый представленный в отчетности период.

Пример.

Организация 31 декабря 2013 г. утвердила положение об учетной политике, в котором закрепила нормы об отражении доходов и расходов, связанных с чрезвычайными ситуациями, на счете 91 «Прочие доходы и расходы». С даты вступления в силу постановления Минфина от 31.12.2013 № 96 «О внесении изменений и дополнения в постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 102» внесены изменения в положение об учетной политике организации об отражении указанных доходов и расходов на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчета 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности», 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»).

В данном случае информация об изменении порядка отражения в бухгалтерском учете доходов и расходов в связи с изменением законодательства подлежит раскрытию в примечаниях к отчетности за I квартал 2014 г.

В примечаниях к промежуточной отчетности подлежит раскрытию содержание и суммы **изменений в учетных оценках**, которые повлияли на показатели отчетности за отчетный период.

Пример.

В бухгалтерском балансе на 31 декабря 2013 г. краткосрочная дебиторская задолженность уменьшена на сумму резерва по сомнительным долгам — 168 млн. руб.

26 марта 2014 г. от одного из дебиторов, под задолженность которого сформирован резерв по сомнительным долгам в сумме 35 млн. руб., поступили денежные средства в погашение задолженности. В связи с этим в бухгалтерском балансе на 31 марта 2014 г. краткосрочная дебиторская задолженность уменьшена на сумму резерва по сомнительным долгам: 133 млн. руб. (168 – 35).

В данной ситуации сумма изменений в учетных оценках (35 млн. руб.), повлиявшая на показатели отчетности за I квартал 2014 г., подлежит раскрытию в примечаниях к этой отчетности.

В примечаниях к промежуточной отчетности подлежит раскрытию следующая информация в отношении **ошибок**, совершенных в предыдущем году (предыдущих годах) и исправленных в отчетном периоде:

характер ошибок;

суммы корректировок вступительного сальдо каждой связанной с этими ошибками статьи активов, обязательств, собственного капитала на начало самого раннего из представленных в отчетности периодов;

суммы корректировок других связанных с этими ошибками статей отчетности за каждый представленный в отчетности период.

Пример.

Организацией в марте 2014 г. (после даты утверждения бухгалтерской отчетности за 2013 г.) выявлена ошибка о недоначислении в ноябре 2012 г. экологического налога в сумме 12 млн. руб. Ошибка исправлена 31 марта 2014 г. дополнительной записью по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» на сумму 12 млн. руб.

Исходя из положений п. 12 Национального стандарта сумма ошибки (12 млн. руб.) показывается в отчетности за I квартал 2014 г. следующим образом:

в бухгалтерском балансе в графах 3, 4 по строке 460 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в скобках и по строке 633 «по налогам и сборам»;

в отчете об изменении собственного капитала в графе 8 по строкам 020 «Корректировки в связи с исправлением ошибок», 040 «Скорректированный остаток на 31.12.2012», 100 «Остаток на 31.03.2013», 110 «Остаток на 31.12.2013», 140 «Скорректированный остаток на 31.12.2013», 200 «Остаток на 31.03.2014» в скобках;

в примечаниях к отчетности раскрывается сумма корректировки каждой связанной с этой ошибкой статьи отчетности за представленные в ней периоды — I квартал 2013 г. и I квартал 2014 г.

Постановлением № 84 внесено дополнение в Инструкцию о том, что в примечаниях к отчетности приводится информация о применении профессионального суждения в соответствии с законодательством. Например, если в отношении совершаемых в организации отдельных хозяйственных операций в законодательстве Республики Беларусь не установлен порядок отражения их в бухгалтерском учете и отчетности и такой порядок разработан организацией самостоятельно с применением профессионального суждения, то информация о применении профессионального суждения в отношении этих операций раскрывается в примечаниях к отчетности.

Организации представляют промежуточную индивидуальную отчетность в порядке и сроки, установленные:

собственником имущества (учредителями, участниками) организации и иными лицами, уполномоченными на получение промежуточной индивидуальной отчетности законодательством Республики Беларусь или учредительными документами этой организации;

государственными органами, иными государственными организациями, подчиненными Правительству, если отчитывающиеся организации находятся в их подчинении (входят в их состав) или являются хозяйственными обществами, акции (доли в уставных фондах) которых принадлежат Республике Беларусь или административно-территориальным единицам и переданы в управление этим органам, организациям.

Порядок внесения исправлений



В каком периоде в 2014 г. следовало внести исправления в данные бухгалтерского учета в случае обнаружения в этом году ошибки за 2013 г., если ошибка была обнаружена до утверждения годовой бухгалтерской отчетности за 2013 г.?

ОТВЕТ. В декабре 2013 г.

С 21 февраля 2014 г. вступил в силу Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки», утвержденный постановлением Минфина от 10.12.2013 № 80 (далее — Национальный стандарт № 80).

До 21 февраля 2014 г. действовала Инструкция о порядке внесения исправлений в бухгалтерский учет в случае обнаружения ошибок, утвержденная постановлением Минфина от 29.06.2005 № 83 (далее — Инструкция № 83).

Внесение исправлений в данные бухгалтерского учета производится в случаях выявления ошибок:

- в текущем периоде до окончания отчетного года;
- после завершения отчетного года, но до утверждения годовой бухгалтерской отчетности;
- за прошлый год (прошлые годы) после утверждения годовой бухгалтерской отчетности за отчетный год.

Согласно пп. 8 и 9 Инструкции № 83, исправление ошибок независимо от периода их допущения (за прошлые годы или за отчетный год), обнаруженных в бухгалтерском учете в течение отчетного года, производится путем внесения дополнительной записи или сторнирования ошибочно указанных записей и указания правильных записей в месяце обнаружения ошибки.



Виталий РАКОВЕЦ,
аудитор

При этом внесение исправлений, выявленных после окончания отчетного года до составления годовой бухгалтерской отчетности, отражается в бухгалтерском учете оборотами декабря отчетного года путем сторнирования произведенных записей на соответствующих счетах бухгалтерского учета и внесения правильных записей.

Согласно п. 11 Национального стандарта № 80, ошибка, допущенная в отчетном году и выявленная после его окончания, но до даты утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется в декабре отчетного года дополнительной или сторнировочной записью (записями) по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Доход или расход, возникающие в результате исправления этой ошибки, отражаются в составе доходов или расходов отчетного года.

Таким образом, ошибка, допущенная в 2013 г., выявленная в 2014 г. до даты утверждения бухгалтерской отчетности за 2013 год, исправляется в декабре 2013 г. дополнительной или сторнировочной записью (записями) по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Это касается ошибок, выявленных как до 21 февраля 2014 г., так и с этой даты.

Создание резерва по сомнительным долгам



В 2011 г. организация определяла выручку методом «по оплате» по общей системе налогообложения. В ноябре 2011 г. она оказала услуги заказчику. Оплаты до сих пор нет. С 2012 г. организация определяет выручку «по отгрузке». В учетной политике на 2012 г. создание резерва по сомнительным долгам не предусмотрено. Согласно учетной политике на 2013 г., 2014 г. резерв должен создаваться.

В апреле 2012 г. от дебитора поступала небольшая сумма в уплату долга.

Нужно ли организации начислить резервный фонд по дебиторской задолженности, признанной сомнительной и образовавшейся в период работы фирмы «по оплате»? Если да, то в каком периоде нужно это сделать: в 2012 г., в 2013 г., в 2014 г.?

ОТВЕТ. Создавать резерв следовало при признании долга сомнительным.

Порядок бухгалтерского учета резервов по сомнительным долгам с 1 января 2012 г. установлен гл. 6 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Минфина от 30.09.2011 № 102 (далее — Инструкция № 102).

Сомнительным долгом признается дебиторская задолженность, возникшая в результате реализации продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг, которая не погашена в срок, установленный договором или законодательством (если срок не установлен — в течение 12 месяцев с даты возникновения дебиторской задолженности), и не обеспечена соответствующими гарантиями.

Резервы по сомнительным долгам создаются на конец отчетного периода.

Таким образом, при признании долгов сомнительными резервы по сомнительным долгам **необходимо** создавать на конец отчетного периода (в т.ч. такая необходимость была и в 2012 г.).

Периодичность создания резервов по сомнительным долгам закрепляется в учетной политике организации.

Согласно п. 19 Инструкции по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации», утвержденной постановлением Минфина от 17.04.2002 № 62 (в редакции действовавшей в 2011 и 2012 годах), если изменения в учетной политике организации влияют на метод признания выручки от реализации товаров, продукции, работ, услуг (метод признания выручки «по оплате» меняется на метод «по отгрузке»), то списание на счета учета реализации товаров, продукции, работ, услуг, отгруженных до начала отчетного года, производится «по оплате» в течение первого квартала отчетного года.

Таким образом, временной период отражения в бухгалтерском учете выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг, которые были отгружены (выполнены, оказаны) до начала 2012 г. и не оплачены, ограничивается первым кварталом 2012 г. Руководитель организации приказом (решением, распоряжением и др.) по учетной политике мог установить меньший срок так называемого переходного периода, а имен-

но: меньше месяца, месяц, два месяца, но не более первого квартала.

Следовательно, организация, перешедшая с метода признания доходов «по оплате» на метод начисления, должна была выручку от реализации за отгруженные продукты, товары, выполненные работы, оказанные услуги в 2012 г. отражать в бухгалтерском учете по методу начисления. Выручку от реализации продукции, товаров, работ, услуг, отгруженных (выполненных, оказанных) и не оплаченных на начало 2012 г., следовало отражать в течение переходного периода 2012 г. по мере их оплаты, а в случае непоступления оплаты до окончания переходного периода — в последний день переходного периода.

С учетом норм Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Минфина от 29.06.2011 № 50 (далее — Инструкция № 50), в бухгалтерском учете организации бухгалтерские записи при признании выручки должны были быть следующими в последний день переходного периода:

Д-т 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

К-т 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» — поступила (признана) выручка от реализации;

Д-т 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»

К-т 45 «Товары отгруженные» — списана себестоимость реализованных услуг;

Д-т 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»

К-т 97 «Расходы будущих периодов», 68 «Расчеты по налогам и сборам» — отражен исчисленный НДС.

Таким образом, после признания выручки в периоде признания долга сомнительным организации следовало создавать резерв по сомнительным долгам, поскольку дебиторская задолженность возникла в 2012 г., а не в 2011 г. (счет 45 «Товары отгруженные» не отражает величину дебиторской задолженности).

Величина резервов по сомнительным долгам определяется одним из способов, предусмотренным п. 44 Инструкции № 102.

Применяемые организацией способы определения резервов по сомнительным долгам и методики их расчета подлежат раскрытию в учетной политике (п. 45 Инструкции № 102).

Организации следует внести исправления в данные бухгалтерского учета.

До 21 февраля 2014 г. действовала Инструкция о порядке внесения исправлений в бухгалтерский учет в случае обнаружения ошибок, утвержденная постановлением Минфина от 29.06.2005 № 83 (далее — Инструкция № 83).

С 21 февраля 2014 г. вступил в силу Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки», утвержденный постановлением Минфина от 10.12.2013 № 80 (далее — Национальный стандарт № 80).

Исправления в данные налогового учета вносятся в соответствии с требованиями п. 8 ст. 63 Налогового кодекса.