

УДК 657

Н.В. Котельникова

Санкт-Петербургский государственный университет промышленных технологий и дизайна, Высшая школа технологии и энергетики, г. Санкт-Петербург, email: nvk74@bk.ru

АНАЛИТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ НА ОСНОВЕ ЗАКРЫТИЯ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА

Ключевые слова: реформация баланса, финансовая отчётность, бухгалтерские счета, расчёт бухгалтерской прибыли, баланс, постоянные счета, временные счета.

В статье рассматриваются аналитические аспекты реформации баланса. Объектом исследования является финансовая отчётность; предметом – процесс закрытия временных счетов бухгалтерского учёта с целью формирования отчёта о финансовых результатах. В статье применён системный подход к анализу процедуры закрытия временных бухгалтерских счетов и получению аналитической информации из учётных записей бизнеса на этапе подготовки итоговых финансовых отчётов. Дано определение постоянных и временных счетов. Показан пример анализа информации оборотно-сальдовой ведомости. Представлено распределение постоянных бухгалтерских счетов по объектам балансового отчёта и временных счетов по объектам отчёта о финансовых результатах. Представлены варианты формирования и расчёта накопленной прибыли (непокрытого убытка). Материал статьи ориентирован в большей степени на пользователей, а не на составителей финансовой и управленческой отчётности.

N.V. Kotelnikova

Higher School of Technology and Energy Saint-Petersburg State University of Industrial Technologies and Design, Saint-Petersburg, email: nvk74@bk.ru

ANALYTICAL ASPECTS OF FORMATION OF FINANCIAL STATEMENTS ON THE BASIS OF CLOSURE OF ACCOUNTING ACCOUNTS

Keywords: balance sheet reformation, financial reporting, accounting accounts, accounting profit calculation, balance sheet, permanent accounts, temporary accounts.

The article deals with the analytical aspects of the balance reformation. The object of research is financial reporting; subject, the process of closing temporary accounting accounts in order to generate a statement of financial results. The article applies a systematic approach to the analysis of the procedure for closing temporary accounting accounts and obtaining analytical information from business accounts at the stage of preparing final financial reports. The definition of permanent and temporary accounts is given. An example of information analysis of the balance sheet is shown. The distribution of permanent accounting accounts by objects of the balance sheet and temporary accounts by objects of the statement of financial results is presented. Options for the formation and calculation of accumulated profit (uncovered loss) are presented. The material of the article is focused more on users, and not on the compilers of financial and management reporting.

Процесс ведения бухгалтерского учёта направлен на формирование финансовых отчётов, которые стейкхолдеры смогут использовать для принятия решений. С бухгалтерской точки зрения, баланс и отчёт о финансовых результатах представляют сводные таблицы итогов бухгалтерских счетов. Процедура формирования таких таблиц может показаться, на первый взгляд, запутанной и сложной для руководителя и/или собственника бизнеса. Однако, если они в ней не разобрались, то рискуют получить «нарисованные» отчёты от не-

добросовестных составителей. Также им будет затруднительно формулировать вопросы, относительно нестыковки данных, в силу того что они её просто не заметят. Данное положение определило актуальность и цель исследования, – рассмотреть аналитические аспекты формирования финансовой отчётности на основе закрытия счетов бухгалтерского учёта с точки зрения пользователя финансовой информации. Объектом исследования является финансовая отчётность; предметом, – процесс закрытия временных счетов бухгалтерского учёта

с целью формирования отчёта о финансовых результатах.

Информационная база исследования: положение ст.13.8 402-ФЗ [1], в соответствии с которым бухгалтерская (финансовая) отчётность считается составленной после подписания её руководителем экономического субъекта; концептуальные основы МСФО [2], где определены термины объектов финансовой отчётности; положения IAS 1 [3], которые регламентируют критерии признания и отражения в отчётности информации об активах, обязательствах, капитале, доходах и расходах; приказ Минфина 66н [4] и план счетов бухгалтерского учёта [5]; практика консультирования автором собственников и руководителей бизнеса на предмет понимания информации управленческой и финансовой отчётности. Данная статья является логическим продолжением исследования, результаты которого опубликованы в [6].

Метод исследования: структурированный (системный) подход к пониманию смысла закрытия временных счетов бухгалтерского учёта и получение аналитической информации из учётных записей бизнеса на этапе реформации баланса. Материал статьи ориентирован в большей степени на пользователей, а не на составителей финансовой и управленческой отчётности.

Результаты исследования

Ниже представлены аналитические аспекты формирования баланса и отчёта о финансовых результатах (отчёта о прибылях и убытках) на основе закрытия счетов бухгалтерского учёта. Названия и нумерация счетов в статье приведены в соответствии с планом счетов, принятым в РФ [5].

Первый аналитический аспект: понимать, что все счета бухгалтерского учёта делятся на постоянные и временные:

* постоянные счета – это балансовые счета, которые имеют сальдо (остаток) на конец периода. К балансовым счетам относятся счета для учёта объектов активов, обязательств и капитала. На основании сальдо по постоянным счетам формируется баланс **на отчётную дату**;

* временные счета – счета доходов и расходов, которые не имеют сальдо на конец периода. Временные счета открываются, закрываются на начало и ко-

нец каждого отчётного периода времени. На основании оборотов и промежуточных сальдо временных счетов формируется отчёт о финансовых результатах **за отчётный период**. Итоговый результат периода (прибыль или убыток), рассчитанный на временном счёте «Прибыли и убытки», переносится по завершению периода на балансовый счёт «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)» раздела капитал.

Второй аналитический аспект: уметь читать оборотно-сальдовую ведомость (ОСВ), так как это позволит анализировать движение ресурсов и источников их формирования в бизнесе. **ОСВ является** одним из основных бухгалтерских документов, содержит: остатки (сальдо) на начало и на конец финансового периода, обороты по дебету и кредиту за рассматриваемый период времени для каждого счёта и субсчёта., табл. 1.

Пример анализа информации оборотно-сальдовой ведомости для отдельных счетов:

* счёт 41 «Товары», сальдо начальное по дебету означает стоимостную оценку товаров для перепродажи на складах и торговых залах бизнеса на начало периода, обороты по дебету означают себестоимость приобретённых товаров для перепродажи за рассматриваемый период времени, обороты по кредиту означают списание себестоимости товаров для перепродажи в расходы периода в результате реализации/порчи/недостачи за рассматриваемый период времени, сальдо конечное по дебету означает стоимостную оценку товаров для перепродажи на складах и торговых залах бизнеса на конец периода. Для правильной интерпретации данных, необходимо понимать способ расчёта стоимостной оценки, который зависит от выбранных положений учётной политики. Например, на счёте 41 товары для перепродажи могут учитываться по фактической себестоимости приобретения за вычетом НДС. Отдельное исследование по стоимостной оценке объектов отчётности представлено в статье автора [7];

* счёт 62 «Расчёты с покупателями», сальдо начальное по дебету означает стоимостную оценку дебиторской задолженности покупателей на начало периода, обороты по дебету означают ры-

ночную стоимость реализованной продукции покупателям (выручку бизнеса) за рассматриваемый период времени, обороты по кредиту означают получение денежных средств от покупателей за рассматриваемый период времени, сальдо конечное по дебету означает стоимостную оценку дебиторской задолженности покупателей на конец периода;

* счёт 62 «Расчёты с покупателями», сальдо начальное по кредиту означает стоимостную оценку предоплаты за товары, сделанную покупателями на начало периода, обороты по дебету означают выручку бизнеса за рассматриваемый период времени, обороты по кредиту означают получение денежных средств от покупателей за рассматриваемый период времени, сальдо конечное по кредиту означает сумму предоплаты покупателей на конец периода, то есть на какую сумму необходимо будет реализовать товар/услуги покупателям в следующем периоде. По счёту 62 аналитика ведётся по каждому покупателю отдельно, поэтому в зависимости от сложившейся практики расчёта с конкретным покупателем, сальдо может быть как дебетовое,

так кредитовое. Соответственно, итоговое сальдо по дебету счёта 62, означает задолженность покупателей, а сальдо по кредиту сумму предоплаты покупателей на конец периода. Взаимно засчитывать их нельзя, так как предоплата и дебиторская задолженность – это разные экономические категории, разные объекты отчётности.

* счёт 66 «Расчёты по краткосрочным кредитам», сальдо начальное по кредиту означает стоимостную оценку задолженности бизнеса перед кредиторами по заёмным средствам на начало периода, обороты по кредиту означают сумму привлечённых заёмных средств и начисленных процентов за отчётный период времени, обороты по дебету означают сумму выплаченных денежных средств кредиторам за отчётный период времени, сальдо конечное по кредиту означает стоимостную оценку задолженности бизнеса перед кредиторами на конец периода.

Третий аналитический аспект: понимать, как соотносятся сальдо постоянных счетов и строки активов, обязательств и капитала в балансе, табл. 2.

Таблица 1

Структура оборотно-сальдовой ведомости в разрезе временных и постоянных счетов

	Сальдо на начало периода		Оборот за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Постоянные счета						
Счета активов	«+» оценка объектов		«+» увеличение оценки объектов за период	«-» уменьшение оценки объектов за период	«=» оценка объектов	
Расчёт, руб.	«+» 100		«+» 1000	«-» 300	«=» 800	
Счета обязательств и капитала	.	«+» оценка объектов	«-» уменьшение оценки объектов за период	«+» увеличение оценки объектов за период		«=» оценка объектов
Расчёт, руб.		«+» 100	«-» 300	«+» 1000		«=» 800
Временные счета						
Доходы				«+» получение дохода за период		
Расходы			«+» признание расхода за период			

Таблица 2

Пример распределения сальдо постоянных счетов по объектам баланса

АКТИВЫ	Сальдо по дебету счета	ОБЯЗАТЕЛЬСТВА И КАПИТАЛ	Сальдо по кредиту счета
Внеоборотные активы		Капитал	
Основные средства	01 минус сальдо по кредиту счета 02	Вложения собственни-ков	80
Нематериальные активы	04 минус сальдо по кредиту счета 05	Нераспределённая при-быль (убыток)	84
Финансовые вложе-ния	58	Обязательства	
Оборотные активы		Долгосрочные кредиты и займы	67
Запасы, незавершённое производство	10, 41, 43, 20	Краткосрочные кредиты и займы	66
Дебиторская задол-женность	62.1, 76	Оценочные обязатель-ства	96
Предоплаченные рас-ходы	60.2, 97	Торговая и прочая кредиторская задолжен-ность: по налогам, со-трудникам, учредителям, прочая	60.1
Финансовые вложе-ния	58		68, 69, 70, 75, 76
Денежные средства и их эквиваленты	50, 51, 52, 55, 57, 58	Предоплата клиентов и доходы будущих пери-одов	62.2, 98
Итого активы		Итого обязательства и капитал	

Таблица 3

Пример вариантов формирования и расчёта накопленного финансового результата

Сальдо на начало периода		Оборот за период		Сальдо на конец периода	
Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Нераспределённая прибыль					
	«+» накопленная прибыль	«-» начисленные дивиденды к вы-плате	«+» прибыль периода		«=» накопленная прибыль
	100 руб.	«-» 20 руб.	«+» 50 руб.		«=» 130 руб.
	«+» накопленная прибыль	«-» начисленные дивиденды к вы-плате «-» убыток пе-риода		«=» непокрытый убыток	
	100 руб.	«-» 20 руб. «-» 90 руб.		«=» (10 руб.)	
	«+» накопленная прибыль	«-» начисленные дивиденды к вы-плате «-» убыток пе-риода			«=» накопленная прибыль
	100 руб.	«-» 20 руб. «-» 30 руб.			«=» 50 руб.

продолжение табл. 3

окончание табл. 3					
Непокрытый убыток					
«-» непокрытый убыток		«-» убыток пе- риода		«-» непокрытый убыток	
(10 руб.)		«-» 25 руб.		«=» (35 руб.)	
«-» непокрытый убыток			«+» прибыль периода	«-» непокрытый убыток	
(10 руб.)			«+» 5 руб.	«=» (5 руб.)	
«-» непокрытый убыток			«+» прибыль периода		«=» накопленная прибыль
(10 руб.)			«+» 15 руб.		«=» 5 руб.

Таблица 4

Информация о затратах, доходах и расходах за финансовый год

№	Хозяйственные операции	млн. руб.	Дебет счета	Кредит счета
1.	Прямые затраты по выполнению работ для клиентов 280 млн. руб.			
1.1	Использованы материалы для выполнения работ	100	20 «Незавершённое производство»	10 «Материалы»
1.2	Начислена заработная плата рабочим	20	20 «Незавершённое производство»	70 «Расчёты с персоналом по оплате труда»
1.3	Страховые взносы с заработной платы рабочих	6	20 «Незавершённое производство»	69 «Расчёты по социальному страхованию и обеспечению»
1.4	Начислены расходы, связанные получением услуг от подрядчиков	154	20 «Незавершённое производство»	60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками»
2.	Отражение продаж и себестоимости выполненных работ			
2.1	Выручка от продаж	210	62 «Расчёты с покупателями и заказчиками»	90.1 «Выручка»
2.2	Списаны затраты по выполненным договорам на себестоимость продаж	150	90.2 «Себестоимость продаж»	20 «Незавершённое производство»
2.	Формирование коммерческих расходов 25 млн. руб.			
3.1	Начислены коммерческие расходы: реклама и др.	12	44 «Расходы на продажу»	60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками»
3.2	Начислена заработная плата менеджерам по продажам	10	44 «Расходы на продажу»	70 «Расчёты с персоналом по оплате труда»
3.3	Страховые взносы с заработной платы менеджеров	3	44 «Расходы на продажу»	69 «Расчёты по социальному страхованию и обеспечению»
4.	Управленческие расходы	15	26 «Общехозяйственные расходы»	60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками»

Таблица 5

Пример аналитической таблицы по закрытию временных счетов

№	Хозяйственные операции	млн. руб.	Дебет счета	Кредит счета
1	Отражение выручки от продаж за период на субсчете 90.9, предназначенном для расчёта финансового результата от продаж за период			
	Закрытие счёта 90.1	210	90.1 «Выручка»	90.9 «Прибыль/убыток от продаж»
2	Отражение прямых расходов по выполненным договорам за период			
	Закрытие счёта 90.2	150	90.9 «Прибыль/убыток от продаж»	90.2 «Себестоимость продаж»
3-4	Отражение коммерческих и управленческих расходов периода			
3	Закрытие счёта 44	25	90.9 «Прибыль/убыток от продаж»	44 «Расходы на продажу»
4	Закрытие счёта 26	15	90.9 «Прибыль/убыток от продаж»	26 «Общехозяйственные расходы»

Таблица 6

Расчёт финансового результата от продаж на счёте 90.9, млн. руб.

	Расчёт прибыли	Дебет счета	Кредит счета
Выручка	210		210
Себестоимость продаж	(150)	150	
Валовая прибыль	60		
Коммерческие расходы	(25)	25	
Управленческие расходы	(15)	15	
Прибыль от продаж	20		
Обороты по счету		190	210
Сальдо кредитовое			20 = 210-190

Таблица 7

Структура отчёта о финансовых результатах в разрезе временных счетов

Показатели	Обороты по дебету счета	Обороты по кредиту счета
Выручка от продажи товаров		90.1
Себестоимость реализованных товаров	90.2	
Коммерческие расходы	44	
Административные расходы	26	
Прибыль (убыток) от продаж	промежуточное сальдо счёта 90.9	
	по дебету означает, что бизнес заработал убыток	по кредиту означает, что бизнес заработал прибыль
Прочие доходы (расходы)	по основным видам деятельности	
	91.2 расходы	91.1 доходы
	промежуточное сальдо счёта 91.9	
Прибыль (убыток) периода	по дебету означает, что бизнес заработал убыток	по кредиту означает, что бизнес заработал прибыль
	по дополнительным видам деятельности	
Прибыль (убыток) периода	промежуточное сальдо счёта 99	
	по дебету означает, что бизнес заработал убыток	по кредиту означает, что бизнес заработал прибыль
	за отчётный период времени	

Четвёртый аналитический аспект: понимать, как взаимосвязаны счета баланса и счета двух других форм отчетности: отчёта о финансовых результатах и отчёта о движении денежных средств.

Отчёт о движении денежных средств представляет собой расшифровку оборотов постоянных счетов: 50 «Касса», 51 «Расчётные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», 58 «Финансовые вложения» (в части эквивалентов денежных средств). По дебету денежных счетов отражается поступление денежных средств и их эквивалентов, по кредиту выплаты.

Отчёт о финансовых результатах связан с балансом через счёт 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)», варианты структуры которого представлены в табл.3.

Финансовый результат периода, прибыль или убыток, рассчитывается на счёте 99 «Прибыли и убытка» путём реформации баланса, понимание смысла которой является следующим аналитическим аспектом.

Пятый аналитический аспект: умение получать релевантную информацию из реформации баланса, – процедуры закрытия или обнуления временных счетов.

Пример. Бизнес занимается оказанием услуг по строительству загородных частных домов. За рассматриваемый финансовый год были завершены работы по строительству домов и подписаны акты выполненных работ с клиентами на сумму 210 млн. руб. Затраты на выполнение работ: материалы, заработная плата сотрудникам, услуги подрядчиков и другие прямые расходы, оставили 280 млн. руб. из них 150 млн. руб. относится к выполненным договорам в отчётном году. Управленческие расходы (аренда и содержание офиса, связь, сертификация, налоги и т.д.) составили 15 млн. руб. Расходы, связанные с продажей услуг (реклама, заработная плата менеджерам по продажам и т.д.) 25 млн. руб. В табл.4 представлены агрегировано хозяйственные операции о произведённых затратах и продажах бизнеса за рассматриваемый период времени.

Затраты, связанные напрямую с выполнением работ для клиентов, отобра-

жаются в рассматриваемом бизнесе на счёте 20 в разрезе каждого договора. Когда клиент подписывает акт выполненных работ, бизнес признаёт выручку по договору и одновременно переносит затраты по данному договору на расходы, то есть делает проводку «Дебет счёта 90.2 Кредит счёта 20». На конец периода на счёте 20, остаётся сумма затрат по незавершённым договорам. В рассматриваемом бизнесе, такая сумма равна 130 млн. руб.: разница между затратами на выполнение работ по договорам с клиентами 280 млн. руб. и себестоимостью выполненных работ 150 млн. руб.

Стейкхолдер, имеющий доступ к управленческой информации, может запросить или сформировать расшифровку счёта 20, чтобы проанализировать структуру прямых затрат бизнеса, сопоставить затраты и расходы периода, оценить понесённые затраты по незакрытым договорам. Для того чтобы понять, как формируется финансовый результат периода по основной деятельности, стейкхолдер должен запросить информацию у бухгалтера бизнеса о закрытии временных счетов, пример в табл. 5, и расшифровку по субсчёту 90.9 «Прибыль/убыток от продаж», пример в табл.6

В соответствии с положениями [5], в российской системе бухгалтерского учёта (РСБУ) субсчёт 90.9 «Прибыль/убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчётный период времени. По завершении периода субсчета, открытые к счёту 90 «Продажи», закрываются внутренними записями на субсчёт 90.9 «Прибыль / убыток от продаж».

В соответствии с данными таб. 6, промежуточное сальдо субсчёта 90.9 «Прибыль/убыток от продаж» равно 20 млн. руб. Сальдо кредитовое, так как обороты по кредиту 210 млн. руб. превышают обороты по дебету 190 млн. руб. Промежуточное кредитовое сальдо субсчёта 90.9 означает, что бизнес заработал прибыль от продаж за период. Сальдо является промежуточным, поскольку субсчёт 90.9 временный, и соответственно счёт 90 тоже временный. По завершению периода, счёт 90 закрывается в сумме 20 млн. руб. на счёт 99 «Прибыли и убыт-

ки» проводкой: Дебет 90.9 «Прибыль/убыток от продаж» Кредит 99 «Прибыли и убытки». Если бы бизнес заработал убыток от продаж периода, то обороты по дебету субсчёта 90.9 превышали бы обороты по кредиту, сальдо субсчёта 90.9 было бы дебетовое, и соответственно проводка закрытия счета была бы: Дебет 99 «Прибыли и убытки» Кредит 90.9 «Прибыль/убыток от продаж».

Кроме доходов от основной деятельности, бизнес может зарабатывать и соответственно нести затраты по дополнительным видам деятельности, например таким как: сдача в аренду временно свободных или непрофильных активов, операции с финансовыми инструментами, продажа имущества и т.д. Доходы и расходы по неосновной деятельности аккумулируются на временном счёте 91 «Прочие доходы и расходы», который закрывается на счёт 99 «Прибыль/убыток от продаж» по завершению отчётного периода.

Согласно положениям [5] аналитический учёт по счёту 91 «Прочие доходы и расходы» ведётся по каждому виду прочих доходов и расходов таким образом, чтобы была возможность определить финансовый результат по каждой операции. Например, рассматриваемый бизнес получил доход от сдачи в аренду временно свободных складов 10 млн. руб., затраты при этом составили 2 млн. руб., прибыль 8 млн. руб. будет в итоге отражена по кредиту субсчёта 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов». Проводка закрытия временного счета будет: Дебет 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов» Кредит 99 «Прибыли и убытки». Стейкхолдер может получить аналитическую информацию о финансовых операциях по дополнительным видам деятельности бизнес запросив/сформировав расшифровку по счёту 91.

После закрытия всех временных счетов, на счёте 99 «Прибыли и убытки» аккумулируются финансовые результаты от основного и вспомогательных видов деятельности бизнеса за период.

Шестой аналитический аспект: уметь сопоставлять обороты по временным счетам, которые отражены в оборотно-сальдовой ведомости, с данными отчёта о финансовых результатах. Надо отме-

тить, что отчёт о финансовых результатах – это и есть счёт «Прибыли и убытки», табл.7.

Стейкхолдерам было бы гораздо проще понимать механизм реформации баланса, если бы в РСБУ все временные счета закрывались сразу на счёт 99 без использования промежуточных субсчетов 90.9, 91.9. По мнению автора, использование промежуточных субсчетов, оправдано только в том случае, если необходимо видеть в системе бухгалтерского учёта финансовый результат по каждому товару/услуге, товарной группе, виду деятельности. Если бизнес ведёт управленческий учёт в отдельной программе, которая позволяет формировать детализированные аналитические отчёты, то у стейкхолдера нет необходимости в аналитике промежуточных бухгалтерских субсчетов. И поэтому целесообразно экспортировать данные управленческого учёта в систему бухгалтерского учёта агрегированными суммами, по завершению отчётного периода делать закрытие временных счетов сразу на счёт 99. Следует обратить внимание, что процесс закрытия временных счетов зависит от учётной политики, в соответствии с которой происходит настройка программы по формированию отчётов бизнеса.

Седьмой аналитический аспект: понимать, что счёт 99 «Прибыли и убытки» является временным и закрывается по завершению периода на постоянный (балансовый) счёт 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)» одной из следующих проводок:

* Дебет 99 «Прибыли и убытки» Кредит 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)» на сумму прибыли периода. Прибыль периода будет в случае кредитового промежуточного сальдо на счёте 99;

* Дебет 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)» Кредит 99 «Прибыли и убытки» на сумму убытка периода. Бизнес заработал убыток, если промежуточное сальдо счета 99 получилось дебетовое.

Выводы

Стейкхолдер, обладающий должными познаниями в области бухгалтерского учёта, может получить релевантную аналитическую информацию из учётных

записей бизнеса на этапе реформации баланса. Например:

* на основании итоговой оборотно-сальдовой ведомости получить информацию о движении ресурсов и источников их формирования в бизнесе, пример приведён под табл.1;

* сопоставить данные оборотно-сальдовой ведомости и информации, представленной в балансе. Распределение бухгалтерских счетов по данным балансового отчёта представлено в табл.2;

* понять расчёт накопленного финансового результата бизнеса, проанализировав счёт 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)», пример представлен в табл. 3;

* проанализировать финансовый результат от продаж, используя информацию счёта 90, пример представлен в табл. 5,6 и комментарии к ним.

Знание процедуры реформации баланса, заключающейся в обнулении

временных счетов, позволит стейкхолдеру (собственнику, топ-менеджеру) провести самостоятельный мини-аудит финансовой отчётности, в ходе которого можно своевременно выявить нестыковки между учётными данными и информацией, представленной в финансовой отчётности. Своевременно проведённый мини-аудит позволит предотвратить манипулирование отчётными данными, которые могут осуществлять сотрудники компании в сговоре с составителями финансовой отчётности для осуществления мошеннических действий связанных с сокрытием избыточных расходов, обязательств, воровством активов и т.д. Также понимание процедуры реформации баланса позволит проконтролировать действия бухгалтера или сотрудников бухгалтерской компании, оказывающей услуги на аутсорсинге, на предмет корректности отражения учётных данных в финансовой отчётности.

Библиографический список

1. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 30.12.2021) «О бухгалтерском учёте» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2022).
2. Концептуальные основы МСФО документ опубликован на Официальном сайте Минфина РФ. [Электронный ресурс]. URL: https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/mej_standart_fo/standard/conceptual/ (дата обращения 17.10.2022).
3. Международный стандарт финансовой отчётности IAS 1 «Представление финансовой отчётности» документ опубликован на Официальном сайте Минфина РФ. [Электронный ресурс]. URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO_IAS_1.pdf (дата обращения 17.10.2022).
4. Приказ Минфина России от 20.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчётности организаций» (с изменениями внесёнными приказами Минфина России от 05.10.2011 № 124н, от 17.08.2012 № 113н, от 04.12.2012 № 154н, от 06.04.2015 № 57н, от 19.04.2019 № 61н) документ опубликован на Официальном сайте Минфина РФ. [Электронный ресурс]. URL: <https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/reporting/> (дата обращения 17.10.2022).
5. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению». [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/ (дата обращения 17.10.2022).
6. Котельникова Н.В. Подход к формированию бухгалтерских проводок на основе расширенного балансового равенства // *Управленческий учёт*. 2022. № 9-3. С. 288-295.
7. Котельникова Н.В. Влияние способа оценки статей отчётности на показатели деятельности бизнеса // *Инновационная экономика: перспективы развития и совершенствования*. 2021. № 3 (53). С. 47-54.