

**МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА
И ПРОДОВОЛЬСТВИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ**

**УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
«ГРОДНЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**Проблемы учетно-аналитического
обеспечения трансграничного
сотрудничества в сфере агробизнеса
Республики Беларусь и Украины**

Монография



Гродно 2020

УДК 631.162(476+477)

ББК 65.32

П 78

Щербатюк, С.Ю., Плаксиенко, В.Я., Пилипенко, Е.А. Проблемы учетно-аналитического обеспечения трансграничного сотрудничества в сфере агробизнеса Республики Беларусь и Украины / С.Ю. Щербатюк, В.Я. Плаксиенко, Е.А. Пилипенко и др. – Гродно: ГГАУ, 2020. – 270 с. – ISBN

Авторский коллектив:

*Щербатюк С.Ю., Плаксиенко В.Я., Пилипенко Е.А.,
Матальцкая С.К., Федоркевич А.В., Смолякова О.М., Кириенко Н.Н., Карницкая М.Е.,
Дугар Т.Е., Ермолаева М.В., Левченко З.М., Романченко Ю.А., Карпенко Н.Г.,
Черненко К.В., Грибовская Ю.Н., Ходаковская Л.А., Лега О.В., Мокиенко Т.В.,
Прийдак Т.Б., Липский Р.В., Яловега Л.В., Тютюнник С.В., Тютюнник Ю.М., Романченко Ю.А.,
Незодойминова Е.Е., Красота Е.Г., Канцедал Н.А., Пономаренко О.Г., Пешко Н.Н., Осипчук И.Ю.,
Грудько С.В., Солович Е.А., Куклик С.Н., Довнар Н.К., Вартанян Е.С., Кудин В.В., Метечко Т.О.,
Гостилович Е.В., Кузьма А.Э.*

Рецензенты:

доктор экономических наук, профессор, профессор УО «Белорусский государственный экономический университет»

Папковская П.Я.

доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой учета и аудита Харьковского национального технического университета сельского хозяйства имени Петра Василенка

Маренич Т.Г.

В монографии представлен авторский подход к реализации организационно-методических аспектов бухгалтерского учета, анализа и контроля отдельных видов имущества и источников их формирования, а также некоторых аспектов деятельности сельскохозяйственных организаций Республики Беларусь и Украины. Предложены направления развития учетно-аналитического обеспечения системы управления предприятиями агробизнеса Республики Беларусь и Украины, что весьма актуально в условиях трансграничного сотрудничества стран.

Монография рассчитана на научных работников, преподавателей, аспирантов, магистрантов, студентов высших учебных заведений, работников юридической и экономической службы организаций, практикующих бухгалтеров и аудиторов, а также всех интересующихся проблемами совершенствования системы бухгалтерского учета и отчетности организаций Республики Беларусь и Украины

Рекомендовано Научно-техническим советом УО «ГГАУ» (Протокол № __ от __. __. 2020 г).

УДК 631.162(476+477)

ББК 65.32

ISBN

© Щербатюк С.Ю., 2020

Содержание

Раздел 1. Состояние и направления совершенствования учетного обеспечения агробизнеса в Республике Беларусь и Украине	10
1.1. Организационные аспекты учетного обеспечения агробизнеса	10
1.1.1. Принципы бухгалтерского учета учреждений государственного сектора <i>Пилипенко Е.А., Карпенко Н.Г.</i>	10
1.1.2. Учетно-аналитическая система и учетно-аналитичес- кое обеспечение как компоненты системы управления организации: становление и развитие <i>Матальцкая С.К.</i> 19	
1.1.3. Отражение учетной политики предприятий Украины в годовой финансовой отчетности <i>Дугар Т.Е., Ермолаева М.В., Левченко З.М., Романченко Ю.А.</i>	32
1.2. Отражение в учете и контроль основных средств, финансовых активов и запасов	44
1.2.1. Учет финансовых активов	44
Финансовые активы: экономическая сущность, порядок признания, вариативность оценки и проблемы бухгалтерского учета <i>Смолякова О.М.</i>	44
1.2.2. Учет нефинансовых активов	68
1.2.2.1. Белорусский опыт учета основных средств и их	68

Деловая среда в последние годы становится все более динамичной, поэтому как методический инструментарий, разработанный и применяемый в учетно-аналитической системе экономического субъекта, оказывается порой неактуальным и требует адаптации к новым условиям, так и сама система нуждается в постоянном совершенствовании посредством развития ее теоретических и методологических основ.

Концепция построения учетно-аналитической системы должна включать цель построения такой системы и основные задачи для достижения поставленной цели. Основная цель – обеспечение эффективности функционирования учета и контроля в организации. Учетно-аналитическая система включает:

(а) сбор информации. Информация является стратегическим ресурсом, от которого зависит результат деятельности организации. Учетная и аналитическая информация являются источником обоснования и принятия управленческих и финансовых решений субъектов хозяйствования. Кроме того широко используются данные, формируемые несистемным путем, характеризующие изменение хозяйственных процессов в процессе управления субъектов хозяйствования;

(б) обработку данных (под запросы пользователей информации, как внутренних, так и внешних);

(в) формирование отчетных документов, бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Значение и содержание учетно-аналитической системы заключается в том, что она функционирует непрерывно, повышает качество и расширяет область практического применения учетной информации, оказывает положительное влияние на качество формируемой и предоставляемой отчетности, ее показатели и в целом на эффективность учетной информации для пользователей. Субъектом учетно-аналитической системы является совокупность процессов организации, подлежащих учетно-аналитической обработке. Объектом – конкретный хозяйствующий субъект.

Исследуя понятие «учетно-аналитическая система», мы выделили термин учетно-аналитическое обеспечение. Многие ученые иногда заменяют эти два понятия как синонимы. Другие рассматривают

обеспечение как компоненту системы, третьи выделяют данное понятие как отдельный объект исследования.

По нашему мнению учетно-аналитическое обеспечение выступает как неотъемлемая часть функционированию учетно-аналитической системы. Аналитические показатели являются формой предоставления релевантной информации. Обеспечение тесно связано с методиками учета и анализа, применяемыми в организации и предназначено для создания релевантной информации для обоснования и принятия решений управленческого характера.

Методологическая основа обеспечения – научные подходы (системный, процессный, ситуационный и стратегический) к управлению. В рамках учетно-аналитической системы учетно-аналитическое обеспечение предполагает обобщение и сбалансированность информации о доходах, расходах, активах, собственном капитале и обязательствах в процессе ее функционирования.

Таким образом, можно сформулировать следующие определения:

– *учетно-аналитическое обеспечение* – совокупность информационных источников, представленных на всех этапах учетного процесса учетной и неучетной информацией о хозяйственных операциях и процессах, доходах, расходах, активах, собственном капитале и обязательствах организации, предусматривающих анализ информации в процессе функционирования учетно-аналитической системы;

– *учетно-аналитическая система* – совокупность взаимосвязанных и взаимодействующих элементов, обеспечивающих бизнес-процессы информацией о фактах и явлениях субъекта хозяйствования, необходимой для принятия эффективных управленческих решений, посредством ее измерения, сбора, обработки, сохранения, обобщения, анализа и контроля.

Формируемое информационное пространство включает характеристику экономической ситуации, которая создается действиями: (а) пользователя информации, (б) хозяйствующими субъектами. Достоверное отражение данной ситуации не всегда возможно с помощью существующих информационных технологий и учетно-аналитических знаний, что является стимулом к развитию

последних. Качественным является то информационное пространство, которое дает возможность пользователям своевременно принимать эффективные решения.

1.1.3 Отражение учетной политики предприятий Украины в годовой финансовой отчетности

*Дугар Т.Е.,
Ермолаева М.В.,
Левченко З.М.,
Романченко Ю.А.*

Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» № 996 от 16.07.1999 г. (с изменениями и дополнениями) [159] законодательно закрепил обязательность ведения финансового учета и составления на его основе финансовой, статистической и налоговой отчетности. Порядок формирования информации в системе бухгалтерского учета и обобщение ее в отчетности определяет учетная политика предприятия.

Учетная политика предприятия – организационный и методологический аспект всей системы организации бухгалтерского учета на предприятии в соответствии с требованиями законодательства Украины, международных стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности. В соответствии с положениями утвержденной учетной политики предприятие придерживается принципов ведения учета, методики формирования показателей финансовой отчетности и их оценки. В учетной политике содержится перечень всех форм финансовой отчетности, которые формирует предприятие в соответствии с требованиями Закона Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» [159]. Кроме того, Приказ об учетной политике содержит информацию о методике учета (согласно национальных или международных стандартов учета), размере предприятия и возможности составления сокращенных форм отчетности для малых и микро- предприятий, рабочий Планов счетов бухгалтерского учета.

Перечень показателей финансовой отчетности в украинском законодательстве регламентирован, но не является окончательным. К

НП(С)БУ 1 «Общие требования к финансовой отчетности» имеется специальное приложение 3 «Перечень дополнительных статей к финансовой отчетности». В нем указаны статьи, которые предприятия могут самостоятельно включать в формы отчетности, если эти показатели являются существенными и их сумма может влиять на принятие решений пользователями финансовой отчетности [144]. Выбранные статьи этого перечня обязательно должны быть предусмотрены распорядительным документом предприятия, в котором фиксируются положения учетной политики.

Чтобы определить, являются ли те или иные статьи отчетности существенными, предприятия Украины пользуются рекомендациями Министерства финансов Украины «Существенная информация в бухгалтерском учете» [198]. Эти рекомендации дают возможность предприятиям самостоятельно определять существенность информации и ее влияние на принятие решений. Конкретные критерии существенности информации, которые определены предприятием, фиксируются в Приказе об учетной политике предприятия.

Кроме того, в учетной политике предприятие должно также определиться, какой формат «Отчета о движении денежных средств» оно будет использовать. Поскольку формы отчета различаются, и методики их составления также имеют различия, предприятие обязательно фиксирует в учетной политике свой выбор.

Обязательной составляющей учетной политики предприятия является выбор методики оценки отдельных статей отчетности и порядок формирования учетной информации для их отражения. Для выбора такой методики предприятие использует Методические рекомендации относительно учетной политики предприятия, утвержденные Приказом Министерства финансов Украины [222], разработанные на основании национальных стандартов бухгалтерского учета и содержащие основные их положения, согласно которых существует возможность выбора, и, в конечном итоге, этот выбор фиксируется распорядительным документом предприятия об учетной политике.

По своему содержанию и форме финансовая отчетность в Украине подразделяется на три группы:

1. Финансовая отчетность крупных предприятий;

2. Финансовая отчетность мини и микро-предприятий;
3. Финансовая отчетность учреждений государственного сектора.

Следует отметить, что финансовая отчетность всех трех групп субъектов хозяйственной деятельности на сегодняшний день составляется в соответствии с требованиями международных стандартов учета и отчетности.

Критерии отнесения предприятия к категории крупного, среднего, малого или микро- определены п. 2 ст. 2 Закона Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине». Так, к категории крупного предприятия относят субъект хозяйствования, балансовая стоимость активов которого превышает 20 млн. евро, чистый доход от реализации продукции, товаров, работ и услуг превышает 40 млн. евро, а численность работающих за предыдущий год превышает 250 человек.

К средним предприятиям принято относить субъекты хозяйствования балансовая стоимость активов, которых не превышает 20 млн. евро, чистый доход от реализации продукции, товаров, работ и услуг составляет не более 40 млн. евро, а среднегодовая численность работников не более 250 человек.

Предприятия, балансовая стоимость активов которых не превышает 4 млн. евро, чистый доход от реализации продукции, товаров, работ и услуг составляет не более 8 млн. евро, а численность работающих составляет до 20 человек, относят к категории малых.

Микропредприятия имеют активы, балансовая стоимость которых не превышает 350 тыс. евро, чистый доход от реализации продукции, товаров, работ и услуг не превышает 700 тыс. евро, а среднее количество работающих не превышает 10 человек [159].

Рассмотрим состав и содержание годового финансового отчета крупного предприятия. В соответствии с п. 1 ч.2 Национального положения (стандарта) бухгалтерского учета № 1 «Общие требования к финансовой отчетности», годовой финансовый отчет предприятия состоит из пяти отчетных форм:

- ф. № 1 «Баланс» (Отчет о финансовом состоянии);
- ф. № 2 «Отчет о финансовых результатах» (Отчет о совокупном доходе);
- ф. № 3 «Отчет о движении денежных средств»;

- ф. № 4 «Отчет о собственном капитале»;
- ф. № 5 «Примечания к годовой финансовой отчетности» [144].

Кроме того, в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета № 29 «Финансовая отчетность по сегментам», предприятия, которые обязаны обнародовать свою финансовую отчетность, занимают монопольное (доминирующее) положение на рынке продукции, товаров, работ, услуг, или относительно продукции (услуг) таких предприятий принято решение о государственном регулировании цен, в состав годовой финансовой отчетности включают ф. № 6 «Приложение к примечаниям к годовой финансовой отчетности «Информация по сегментам» [254].

Ф. № 1 «Баланс» (Отчет о финансовом состоянии) и ф. № 2 «Отчет о финансовых результатах» (Отчет о совокупном доходе) входят в состав квартального и годового финансового отчета, остальные формы – только в состав годового. Актив Баланса состоит из трех разделов:

- раздел 1 «Необоротные активы» - заполняется в соответствии с сальдо активных балансовых счетов 1-го класса «Необоротные активы» Плана счетов бухгалтерского учета;

- раздел 2 «Оборотные активы» заполняется по сальдо счетов 2-го класса «Запасы» и 3-го класса «Средства, расчеты и прочие активы»;

- раздел 3 «Необоротные активы, содержащиеся для продажи и группы выбытия» заполняется в соответствии с сальдо субсчета 286 «Необоротные активы и группы выбытия, содержащиеся для продажи».

Пассив баланса состоит из четырех разделов:

- раздел 1 «Собственный капитал» заполняется по сальдо счетов 4-го класса «Собственный капитал и обеспечение обязательств»;

- раздел 2 «Долгосрочные обязательства и обеспечения» заполняется по счетам пятого класса «Долгосрочные обязательства» и по сальдо счетов 47 «Обеспечения будущих затрат и платежей» и 48 «Целевое финансирование и целевые поступления»;

- раздел 3 «Текущие обязательства и обеспечения» заполняют по счетам 6-го класса «Текущие обязательства»;

- раздел 4 «Обязательства, связанные с оборотными активами, содержащимися для продажи, и группами выбытия» заполняют по сальдо субсчета 680 «Расчеты, связанные с оборотными активами и группами выбытия, содержащимися для продажи».

Ф. № 2 «Отчет о финансовых результатах» (Отчет о совокупном доходе) претерпел изменения под воздействием требований международных стандартов финансовой отчетности. На сегодня он состоит из четырех разделов и отображает алгоритм формирования финансовых результатов хозяйственной деятельности предприятия. Формирование финансовых результатов происходит в первом разделе отчета и отображает виды деятельности, совершенные предприятием за отчетный период.

В первую очередь определяют валовую прибыль или убыток от реализации продукции, товаров, работ и услуг. Для этого сравнивают чистый доход от реализации с себестоимостью реализованной продукции. На следующем этапе в отчете отображают прочие доходы от операционной деятельности, административные затраты, затраты на сбыт, прочие расходы операционной деятельности и рассчитывают финансовый результат операционной деятельности.

На следующем этапе в отчете отображают доходы и затраты от инвестиционной и финансовой деятельности и рассчитывают финансовый результат до налогообложения. После этого производят начисления налога на прибыль и рассчитывают чистую прибыль. Для заполнения первого раздела отчета и определения финансового результата используют данные аналитического учета по счетам 7-го класса «Доходы» и 9-го класса «Затраты».

Второй раздел ф. № 2 «Совокупный доход» отображает информацию об изменениях в совокупном доходе предприятия. В состав совокупного дохода включают:

- суммы дооценки (уценки) необоротных активов;
- суммы дооценки (уценки) финансовых инструментов;
- накопленные курсовые разницы;
- часть прочего совокупного дохода ассоциированных и совместных предприятий.

Для заполнения этого раздела используются данные аналитического учета по счетам 41 «Капитал в дооценках», 714 «Доход от операционной курсовой разницы», 744 «Доход от неоперационной курсовой разницы», 945 «Потери от операционной курсовой разницы», 974 «Потери от неоперационной курсовой разницы», 975 «Уценка необоротных активов и финансовых инвестиций».

Третий раздел «Элементы операционных затрат» содержит данные бухгалтерского учета об операционных затратах предприятия, элементы которых определяются требованиями П(С)БУ 16 «Затраты». В соответствии с п. 21 П(С)БУ 16 в состав операционных затрат включают такие экономические элементы:

1. Материальные затраты;
2. Затраты на оплату труда;
3. Отчисления на социальные мероприятия;
4. Амортизация;
5. Прочие операционные затраты [252].

Информация об элементах операционных затрат обобщается в регистрах аналитического учета затрат операционной деятельности по счетам 23 «Производство», 91 «Общепроизводственные расходы», 92 «Административные расходы», 93 «Расходы на сбыт», 94 «Прочие расходы операционной деятельности».

Четвертый раздел раскрывает информацию о прибыльности акций и носит название «Расчет показателей прибыльности акций». Его составляют акционерные общества открытого типа, акции которых в отчетном периоде покупались и продавались на фондовой бирже. При этом, в разделе отображается среднегодовое количество простых акций, сумма чистой прибыли (убытка) на одну простую акцию, сумма дивидендов на одну простую акцию. Информация о привилегированных акциях в отчете не отображается. Данные отображаются на основании реестра акционеров, данных аналитического учета по счету 44 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», выписок из протокола общего собрания акционеров.

Отчет о движении денежных средств ф. № 3 отображает информацию о движении денежных потоков предприятия в отчетном периоде. Следует отметить, что в Украине предусмотрена возможность составления этого отчета в двух форматах – прямом и непрямом. При прямом формате для заполнения отчета используют данные аналитического учета по счетам учета денежных средств - 30 «Наличные деньги» и 31 «Счета в банках». При непрямом формате используют данные ф. № 1 «Баланс» (Отчет о финансовом состоянии), ф. № 2 «Отчет о финансовых результатах» (Отчет о совокупном доходе) и данные аналитического учета по счетам денежных средств.

Направления движения денежных потоков предприятия отображаются в отчете согласно видам деятельности, осуществляемых предприятием в отчетном периоде – операционной, инвестиционной и финансовой. В конце каждого раздела рассчитывают чистое движение денежных средств от вида деятельности, а в конце отчета – чистое движение денежных средств за отчетный период. Формат отчета предприятие выбирает самостоятельно, о чем производит соответствующую запись в приказе об учетной политике [64].

Информацию о размере собственного капитала предприятия можно увидеть в ф. № 1 «Баланс» (Отчет о финансовом состоянии). Однако причин, повлекших изменения в капитале, ф. № 1 «Баланс» (Отчет о финансовом состоянии) не отображает. С целью расшифровки информации о причинах изменений в собственном капитале в состав годового финансового отчета включена ф. № 4 «Отчет о собственном капитале». Для составления отчета используют данные аналитического учета по счетам 4-го класса Плана счетов.

Информации, размещенной в перечисленных формах финансовой отчетности в целом достаточно, чтобы пользователь мог получить объективную картину про активы, источники их формирования, финансовые результаты, денежные средства и изменения в составе собственного капитала предприятия. Однако, исходя из принципа полного отображения, существует ряд показателей, отображение которых предусмотрено определенными П(С)БУ. Кроме того, пользователю финансовой отчетности может быть интересна аналитическая информация относительно тех или иных статей финансовой отчетности. С этой целью Министерство финансов Украины утвердило Приказ № 303 от 29.11.2000 г. «О примечаниях к годовой финансовой отчетности», которым регулируется их содержание и форма [185].

Примечания составляются по форме № 5 и служат источником аналитической информации о составе и структуре основных средств, нематериальных активов, капитальных и финансовых инвестиций, отдельных видов доходов и затрат, денежных средств, обеспечений и резервов, запасов и дебиторской задолженности, недостач и потерь от порчи ценностей, строительных контрактов, налога на прибыль, использования амортизационных отчислений, биологических активов и

финансовых результатов от реализации сельскохозяйственной продукции и дополнительных биологических активов.

Примечания состоят из пятнадцати разделов и имеют табличную форму. Заполнение Примечаний осуществляется в соответствии с данными аналитического учета по соответствующим объектам учета. Кроме табличной части, Примечания могут содержать пояснительную записку произвольной формы, в которой даются пояснения в случае изменения учетной политики, изменения учетных оценок, событий, произошедших после даты баланса. Вместе с годовым финансовым отчетом Примечания подписывает руководитель предприятия, главный бухгалтер и заверяются печатью.

Субъекты малого предпринимательства могут вести бухгалтерский учет своей деятельности по упрощенной форме. Годовой финансовый отчет малого предприятия соответственно имеет сокращенную форму в соответствии с НП(С)БУ 25 «Упрощенная финансовая отчетность».

Упрощенная финансовая отчетность в зависимости от категории предприятия подается в виде финансовой отчетности микропредприятия (Баланс по форме № 1-мс и Отчет о финансовых результатах по форме № 2-мс) или финансовой отчетности малого предприятия (Баланс по форме № 1-м и Отчет о финансовых результатах по форме № 2-м).

Особенностью упрощенной финансовой отчетности является то, что в ней допускается объединение экономически однородных статей. При этом, ф. № 1-м «Баланс» по своему содержанию практически полностью соответствует ф. № 1 «Баланс» (Отчет о финансовом состоянии). Отчет о финансовых результатах ф. № 2-м имеет существенно сокращенный вид относительно ф. № 2. Отчет о финансовых результатах ф. № 2-м состоит из одного раздела и содержит в себе информацию исключительно про формирование финансовых результатов отчетного периода.

В отчете отображается чистый доход от реализации, прочие операционные доходы, прочие доходы, себестоимость реализованной продукции, прочие операционные затраты, прочие затраты, финансовый результат до налогообложения, сумма налога на прибыль и чистая прибыль или убыток. Доходы и затраты по видам деятельности предприятия в отчете не отображаются. Также в отчете отсутствует

информация о совокупном доходе и элементах операционных затрат.

Если говорить о финансовом отчете микропредприятия, то его содержание еще более лаконично. Так, ф. № 1 «Баланс» имеет сокращенную форму. Его актив состоит из двух разделов – «Необоротные активы» и «Оборотные активы», а пассив из трех разделов – «Собственный капитал», «Долгосрочные обязательства, целевое финансирование и обеспечения» и «Текущие обязательства». Отчет о финансовых результатах ф. № 2-мс состоит из десяти статей и содержит данные о чистом доходе от реализации, прочих доходах, себестоимости реализованной продукции, прочих затратах и финансовых результатах [145].

С 2015 года учреждения государственного сектора руководствуются Национальными положениями (стандартами) бухгалтерского учета в государственном секторе. Состав, формы, принципы подготовки и представления финансовой отчетности в государственном секторе, общие требования к признанию и раскрытию ее элементов определяет НП(С)БУГС 101 «Представление финансовой отчетности» [146].

Целью составления финансовой отчетности является предоставление пользователям для принятия решений полной, правдивой и беспристрастной информации о финансовом состоянии, результатах деятельности и движении средств бюджетного учреждения.

Годовая финансовая отчетность учреждений государственного сектора Украины состоит из таких форм:

1. Ф. № 1-гс «Баланс»;
2. Ф. № 2-гс «Отчет о финансовых результатах»;
3. Ф. № 3-гс «Отчет о движении денежных средств»;
4. Ф. № 4-гс «Отчет о собственном капитале»;
5. Примечания к годовой финансовой отчетности.

Порядок заполнения форм финансовой отчетности в государственном секторе определено Министерством финансов Украины (Приказ 28.02.2017 г. № 307) [259].

Форма № 1-гс «Баланс» содержит обобщенные итоговые показатели, полученные на основании сверенных данных бухгалтерских состояний на начало отчетного года и на конец отчетного периода.

Баланс состоит из разделов:

А. Актив:

Раздел 1. Нефинансовые активы (основные средства, запасы, нематериальные активы, долгосрочные активы, производство, текущие биологические активы и т.п.)

Раздел 2. Финансовые активы (долгосрочная дебиторская задолженность, текущая дебиторская задолженность, текущие финансовые инвестиции, денежные средства и их эквиваленты распорядителей бюджетных средств и т.п.).

Раздел 3. Расходы будущих периодов.

Б) Пассив:

Раздел 1. Собственный капитал и финансовый результат (внесен капитал, капитал в оценке, финансовый результат, резервы и т.п.).

Раздел 2. Обязательства (долгосрочные обязательства, текущие обязательства).

Раздел 3. Обеспечение.

Раздел 4. Доходы будущих периодов.

Баланс отражает результат обо всех совершенных хозяйственных операциях по средствам общего и специального фондов, по всем бюджетным программам. Каждое учреждение заполняет в Балансе только те строки, которые касаются ее деятельности.

Форма № 2-гс «Отчет о финансовых результатах» содержит обобщенные итоговые показатели о доходах, расходах, дефицит/профицит в результате деятельности в течение отчетного периода. Результат финансовой деятельности бюджетного учреждения определяется списанием итоговыми оборотами доходов и расходов за отчетный период (квартал, год).

В отчете отражают операции, совершенные по доходам, расходам бюджетного учреждения, операции, последствиями которых является увеличение или уменьшение доходов или расходов бюджетного учреждения.

Так, результат переоценки может влиять как на увеличение доходов бюджетного учреждения, так и на увеличение расходов.

Отчет состоит из четырех разделов:

I. Финансовый результат деятельности;

II. Расходы бюджета (сметы) по функциональной классификации расходов и кредитования бюджета;

III. Исполнение бюджета (сметы).

IV. Элементы затрат по обменным операциям.

При заполнении отчета о финансовых результатах следует пользоваться классификацией доходов бюджета и функциональной классификацией расходов и кредитования бюджета, утвержденными приказом Министерства финансов Украины от 14.01.2011 № 11 «О бюджетной классификации» [160].

Отчет о движении денежных средств составляют учреждения для отображения информации о движении денежных средств по операциям, проведенным распорядителями бюджетных средств в денежной форме.

Отчет о движении денежных средств отражает движение денежных средств в течение отчетного периода в результате операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

Инвестиционная деятельность - приобретение и реализация тех необоротных активов, а также тех финансовых инвестиций, которые не являются составной частью эквивалентов денежных средств.

Операционная деятельность - основная деятельность, а также другие виды деятельности, не являющиеся инвестиционной или финансовой деятельностью.

Финансовая деятельность - деятельность, которая приводит к изменениям размера и состава собственного капитала и обязательств; раскрывает информацию об изменениях в составе собственного капитала в течение отчетного периода.

В отчете приводится информация о суммах собственного капитала соответственно на начало и конец отчетного периода, а также приводятся данные, отражающие увеличение или уменьшение остатка собственного капитала на начало года в результате изменения учетной политики, исправления ошибок и изменений в нормативно утвержденном порядке.

В данном отчете также:

1) раскрывается информация об изменениях в составе и размере собственного капитала, связанные с прибавлением или изъятием активов по решению собственника;

2) приводятся данные, отражающие увеличение или уменьшение собственного капитала в результате переоценки основных средств и других активов.

В действующем Порядке представления финансовой отчетности №

419 [232] определено, что распорядители средств государственного бюджета и фонды общеобязательного государственного социального и пенсионного страхования подают финансовую отчетность органам Казначейства, составленную в соответствии с национальными положениями (стандартами) бухгалтерского учета в государственном секторе, по формам, установленным Министерством финансов Украины.

Главные распорядители утверждают сроки представления финансовой отчетности бюджетными учреждениями, которые принадлежат к сфере их управления, с таким расчетом, чтобы они укладывались в сроки представления финансовой отчетности в органы Казначейства.

Таким образом, предприятия и прочие субъекты хозяйствования, целью деятельности которых является получение прибыли, а также учреждения государственного сектора составляют годовую финансовую отчетность, руководствуясь принципами, утвержденными международными и национальными Положениями (стандартами) бухгалтерского учета и отчетности. Это дает возможность унификации учетных данных в отчетных формах и получение информации для принятия стратегических и тактических управленческих решений.