

НАЛОГОВАЯ ИНФОРМАЦИЯ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

© 2011 Е.Н. Лавренчук

Научно-исследовательский университет - Высшая школа экономики

Пермский филиал

E-mail: Lavrenchuk@inbox.ru

Автор определяет подходы к наличию места налоговой информации в бухгалтерской отчетности. Рассматриваются современные подходы к вуалированию бухгалтерской отчетности.

Ключевые слова: бухгалтерская отчетность, баланс, вуалирование, налоговая информация.

Одним из важнейших условий функционирования экономики, ее элементов в виде хозяйствующих субъектов, инфраструктуры и органов исполнительной власти является наличие определенной информации, удовлетворяющей ряду требований, позволяющей принимать обоснованные решения. Такую информацию в процессе хозяйственной деятельности можно получить в основном из бухгалтерской отчетности организации.

Вопросы о налоговой информации в основном сводятся к методикам ее раскрытия для различных групп пользователей (кроме ФНС). Ее интерпретация возможна через анализ.

Сегодняшние инвесторы и поставщики капитала не хотят довольствоваться только той информацией, которая традиционно отражается в бухгалтерской отчетности. Рынки постоянно требуют новой информации о хозяйствующих субъектах. И задача бухгалтерской отчетности организации состоит в таком способе обобщения системных данных, формируемых в бухгалтерском учете, который позволяет представить полезную информацию финансового характера основным группам заинтересованных лиц.

Финансовая информация является полезной, если:

- в соответствии со своим информационно-правовым статусом каждый участник юридического лица получает возможность контролировать добросовестность и разумность действий исполнительного органа (менеджмента) в интересах юридического лица (ст. 53 Гражданского кодекса Российской Федерации);

- система данных бухгалтерской отчетности позволяет осуществлять финансовый контроль за финансовым и имущественным положением, финансовыми результатами и изменениями финансового положения основных групп лиц, ин-

тересы которых соединены в юридическом лице (ст. 13 федерального закона "О бухгалтерском учете");

- данные бухгалтерской отчетности являются фактологической базой при выработке обоснованных деловых решений на будущее (планирование, бюджетирование, прогнозирование).

Недостовверная бухгалтерская отчетность может нанести предприятию существенный ущерб. Непрофессиональная подготовка бухгалтерской отчетности предприятия без соблюдения норм ее составления и требования права вызывает негативные последствия и для предприятия - в виде штрафов со стороны государства, и для его партнеров, учредителей и акционеров. Совершенствование отчетности и проблемы адаптации бухгалтерской отчетности, определение ее места и роли в системе отчетности предприятий, использование данных отчетности для анализа и оценки достигнутого, для исчисления показателей будущего и их прогнозирования - это основная задача гармонизации систем учета и отчетности.

Все юридические лица, предприятия, компании с определенной периодичностью должны представлять своим акционерам и учредителям, а также государственным органам свою бухгалтерскую отчетность. Поскольку предприятие есть производственный комплекс, включающий различные сооружения, имущество, крупные производственные и торговые мощности, расположенные в различных регионах страны, порой - и земельный участок, постольку составление бухгалтерской отчетности предприятий становится достаточно сложным и ответственным занятием. При такой разветвленной структуре предприятия, крупных оборотах крайне важно верно рассчитать подлежащие уплате налоги и другие платежи, составить бухгалтерский баланс и отчеты о

движении имущества и капиталов предприятия в рамках его бухгалтерской отчетности. При этом значение качественной бухгалтерской отчетности предприятия трудно переоценить для достижения управленческих целей. Данные бухгалтерской отчетности позволяют понять, насколько успешно работает предприятие, выполняет ли оно свои уставные задачи, достигает ли предприятие заявленных целей. На основании бухгалтерской отчетности можно судить и о том, правильно ли выбран путь развития предприятия и стратегия, существуют ли объективные трудности в его работе и какие пути их преодоления можно предложить предприятию. Словом, качественная бухгалтерская отчетность предприятия при умелом ее использовании может дать ответы на многие вопросы. Опытный руководитель предприятия на основании данных бухгалтерской отчетности сможет создать эффективную модель управления предприятием, чтобы обеспечить соответствие его деятельности уставным задачам, целям и миссии. Однако для этого бухгалтерская отчетность предприятия должна отвечать определенным условиям, она должна быть своевременной и актуальной, целостной и достоверной, проверяемой и стандартной. Для того чтобы в бухгалтерской отчетности наиболее полно были отражены итоги работы предприятия за отчетный период, необходимо при ее составлении использовать данные бухгалтерского, статистического, налогового и других видов учета, проводить также сравнение плановых показателей работы предприятия с полученными и зафиксированными в бухгалтерской отчетности результатами. Если у предприятия есть региональные отделения и филиалы, различные дочерние отделения, то при составлении его бухгалтерской отчетности необходимо использовать сведения о работе и головного отделения, и филиалов, дочерних компаний,

и других структурных частей предприятия (т.е. консолидация).

Для того чтобы бухгалтерскую отчетность было легче использовать для управления предприятием, она должна быть простой и стандартной. Для достижения требований стандартности бухгалтерской отчетности при ее составлении необходимо соблюдать нормативные требования, в том числе и требования международных стандартов, если предприятие работает во внешнеэкономической сфере. Ну а наглядность бухгалтерской отчетности предприятия делает ее мощным инструментом для управления производством.

Особое внимание уделяется бухгалтерскому балансу. В экономике применяются различные виды балансов: бухгалтерский, баланс доходов и расходов предприятия, баланс основных фондов, баланс денежных доходов и расходов населения, материальный баланс, баланс трудовых ресурсов, баланс платежный, межотраслевой баланс.

Считается, что из предложенных классификаций практическое значение имеют следующие (табл. 1).

Составление бухгалтерского баланса в традиционном подходе не является сложной процедурой. Наличие полноценной учетной практики с отражением всех совершенных хозяйственных операций позволяет на основании данных оборотной ведомости заполнить бланк формы № 1 "Бухгалтерский баланс". Это что касается арифметической составляющей. Являясь частью бухгалтерской отчетности, баланс содержит типовые показатели, которыми заполняются хоть и рекомендованные, но стандартные форматы на этапе завершения учетного процесса. Понимая, что составление формы № 1 не есть простой перенос данных из оборотной ведомости, следует особое внимание обратить на смысл раскрытия информации в отчетности, а именно - на балансовую политику организации.

Таблица 1

Классификации бухгалтерских балансов, имеющих практическое применение

Наименование	Назначение
Оборотные балансы	Позволяют наиболее полно оценить финансовое положение предприятия
Простые балансы	Представляются наиболее часто
Консолидированные балансы	Дают возможность оценить результаты деятельности группы предприятий
Инвентарные балансы	Считаются более достоверными
Баланс-брутто	Имеет наибольшую аналитичность, так как отражает и регулирующие статьи
Самостоятельные балансы	В отличие от отдельных, имеют юридическую силу

Термин был введен немецким ученым И.Ф. Шером в 1925 г. в работе “Бухгалтерия и баланс”. Он определил балансовую политику как “сознательное воздействие на форму и содержание публикуемых балансов”¹.

Рассматривая разные подходы к содержанию балансовой политики, Шер ввел понятие “вуалирование баланса” и сформировал две группы средств вуалирования, которые содержат присутствующие им способы.

Вопросы вуалирования рассматривал также и известный балансовед Н.А. Блатов, который в 1931 г. в книге “Балансоведение” высказал мнение, что “нарушение требований составления баланса представляет собой вуалирование и фальсификацию баланса”². Причем вуалирование он рассматривал как незнание или неряшливость

составителей, а фальсификацию - как балансовое преступление.

Подходы И.Ф. Шера и Н.А. Блатова к способам вуалирования представлены в табл. 2.

Перечисленные способы вуалирования представляют собой методики искажения достоверности информации в интересах одного или нескольких пользователей, и они активно применяются и в настоящее время.

Традиционная российская учетная практика показывает, что бухгалтерский баланс составляется на основании данных синтетического учета и рекомендаций РПБУ в исторических денежных оценках, т.е. в ценах, в которых фактически совершались операции. Это правовой подход к составлению бухгалтерской отчетности. Определим количество налоговой информации в бухгалтерской отчетности (табл. 3).

Таблица 2

Подходы к способам вуалирования баланса

	Способы вуалирования по И.Ф. Шеру	Способы вуалирования по Н.А. Блатову
Формальные способы вуалирования	<ol style="list-style-type: none"> 1. Неточное обозначение 2. Неясное расчленение 3. Соединение разнородных имущественных ценностей под одним названием 4. Соединение разнородных имущественных ценностей в общие итоговые суммы 5. Разложение статей 6. Компенсирование статей актива статьями пассива 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Соединение разнородных статей в одну общую 2. Сложение в общие итоги разнородных статей 3. Неправильные зачеты 4. Неправильное разложение статей на составные части 5. Неверные и неясные наименования 6. Смешанные счета 7. Неправильное построение баланса 8. Включение в сложные счета сумм несоответствующего значения
Материальные способы вуалирования	<ol style="list-style-type: none"> 1. Перемещение ценностей внутри балансовых статей при помощи перемещений и мнимых операций перед составлением баланса 2. В результатном балансе показываются в одной сумме прибыли и убытки различного характера 3. Соккрытие действительно полученного результата как следствия неправильной оценки 4. Слишком низкая оценка статей актива 5. Опущение статей актива 6. Слишком низкая оценка статей баланса посредством финансово-технических операций 7. Образование скрытых резервов путем преувеличенной оценки статей пассива 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Чрезмерно высокая оценка актива 2. Чрезмерно низкая оценка актива 3. Чрезмерно низкие списания 4. Чрезмерно высокие списания 5. Невключение в баланс "живых" статей 6. Применение различных методов оценки к различным частям одного баланса

Таблица 3

Налоговая информация в российской бухгалтерской отчетности

№ формы по ОКУД	Название формы	Код показателя	Характер информации
1. Форма №1	"Бухгалтерский баланс"	145	Отложенные налоговые активы
		220	НДС по приобретенным ценностям
		515	Отложенные налоговые обязательства
		620	Кредиторская задолженность, в том числе задолженность по налогам и сборам
			Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов
2. Форма №2	"Отчет о прибылях и убытках"		Валовая прибыль
			Прибыль (убыток) от продаж
			Прибыль (убыток) до налогообложения
			Отложенные налоговые активы
			Отложенные налоговые обязательства
			Текущий налог на прибыль
			Чистая прибыль (убыток) отчетного периода
			Справочно: Постоянные налоговые обязательства (активы); Базовая прибыль (убыток) на акцию; Разводненная прибыль (убыток) на акцию
3. Форма №3	"Отчет об изменениях капитала"		
	Предыдущий и отчетный год		Нераспределенная прибыль
			Чистая прибыль
			Дивиденды
	Оценочные резервы		
4. Форма №4	"Отчет о движении денежных средств"		Движение денежных средств по текущей деятельности
			Денежные средства, направленные на расчеты по налогам и сборам
5. Форма №5	Приложение к бухгалтерскому балансу		Расходы на освоение природных ресурсов
			Дебиторская задолженность долгосрочная
			Кредиторская задолженность долгосрочная
6. Форма №6	"Отчет о целевом использовании полученных средств"	-	-

Из данных таблицы можно сделать вывод, что налоговая информация разбросана по разным формам, часть из которых на многих предприятиях не составляется.

¹ Шер И.Ф. Бухгалтерия и баланс. М., 1925. С. 293.

² Блатов Н.А. Балансоведение: курс общ., 3-е изд., перераб. М., 1931. С. 134.

Поступила в редакцию 02.02.2011 г.