## Введение

Бухгалтерская отчетность представляет собой совокупность данных, характеризующих результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия за отчетный период, полученный из данных бухгалтерского и других видов учета.

Проблема и ее актуальность. Все организации любой организационно-правовой формы собственности обязаны составлять на основе данных синтетического и аналитического учета бухгалтерскую отчетность, являющуюся завершающим этапом учетного процесса. Отчетность в установленных формах содержит систему сопоставимых и достоверных сведений о реализованной продукции, работах и услугах, затратах на их производство, об имущественном и финансовом положении организации и результатах ее хозяйственной деятельности. В настоящее время организации представляют в обязательном порядке квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность.

Целью данной курсовой работы является изучение структуры Отчета о движении денежных средств (форма №4) и порядка его заполнения, а также изучение бухгалтерской отчетности в целом.

Исходя из данной цели можно выделить задачи курсовой работы:

изучение состава бухгалтерской отчетности и требований к ее заполнению;

изучение порядка нормативного регулирования составления финансовой отчетности;

изучение порядка предоставления информации о движении денежных средств по текущей деятельности;

изучение порядка предоставления информации о движении денежных средств по инвестиционной деятельности;

изучение порядка предоставления денежных средств по финансовой деятельности;

рассмотреть взаимосвязь показателей отчета о движении денежных средств с формами годовой отчетности.

Объект исследования данной курсовой работы - отчетность организаций. Предметом исследования является состав бухгалтерской отчетности.

Данная тема является на сегодняшний момент актуальной так как:

составление годового отчета является одной из наиболее сложных задач для бухгалтерской службы организации;

бухгалтерская отчетность является важнейшим показателем, характеризующим финансовое положение организации, и в этом качестве представляет интерес для большого числа различных пользователей подобной информации;

бухгалтерская отчетность является информационной базой финансового анализа.

## 1. Теоретические основы составления финансовой отчетности

## 1.1 Характеристика бухгалтерской отчетности, требования к ее заполнению

Бухгалтерская отчетность - это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результате ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе бухгалтерского учета всех хозяйственных операций по установленным формам. В соответствии с действующим законодательством, организации любых форм собственности должны составлять бухгалтерскую отчетность на основе данных аналитического и синтетического учета.

Основная задача отчетности - изыскание резервов дальнейшего роста и совершенствования деятельности предприятия, стабильности на рынке. По данным отчетности руководитель предприятия отчитывается перед трудовым коллективом, учредителями, государством.

Отчетность организаций классифицируют по видам, периодичности составления, степени обобщения отчетных данных.

По видам отчетность подразделяется на бухгалтерскую, статистическую и оперативную.

Статистическая отчетность составляется по данным статистического, бухгалтерского и оперативного учета и отражает сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности организации, как в натуральном, так и в стоимостном выражении.

Оперативная отчетность составляется на основе данных оперативного учета и содержит сведения по основным показателям за короткие промежутки времени - сутки, пятидневку, неделю, декаду, половину месяца. Эти данные используются для оперативного контроля и управления процессами снабжения, производства и реализации продукции.

По периодичности составления различают внутригодовую и годовую отчетность. Внутригодовая отчетность включает отчеты за день, пятидневку, декаду, половину месяца, месяц, квартал и полугодие. Внутригодовую статистическую отчетность обычно называют текущей статистической отчетностью, а внутригодовую бухгалтерскую - промежуточной бухгалтерской отчетностью. Годовая отчетность - это отчеты за год.

По степени обобщения отчетных данных различают отчеты первичные, составляемые организациями, и сводные, которые составляют вышестоящие или материнские организации на основании первичных отчетов.

В настоящее время организации представляют в обязательном порядке промежуточную и годовую бухгалтерскую отчетность.

Промежуточная бухгалтерская отчетность включает:

форму № 1 "Бухгалтерский баланс";

форму № 2 "Отчет о прибылях и убытках".

Кроме указанных форм в составе промежуточной бухгалтерской отчетности организации могут представлять иные отчетные формы (Отчет о движении денежных средств и др.), а также пояснительную записку, входящие в состав годовой отчетности.

В соответствии с федеральным законом "О бухгалтерском учете" от 21 ноября 1996 года № 129-ФЗ [5] и Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ от 29.07.98 № 34н [6] в состав годовой бухгалтерской отчетности включаются:

бухгалтерский баланс - форма № 1;

отчет о прибылях и убытках - форма № 2;

отчет об изменениях капитала - форма № 3;

отчет о движении денежных средств - форма № 4;

приложение к бухгалтерскому балансу - форма № 5;

отчет о целевом использовании полученных средств (форма №6) - для общественных организаций и объединений;

специализированные формы, устанавливаемые министерствами и ведомствами Российской Федерации, для организаций системы по согласованию соответственно с министерствами финансов Российской Федерации и республик;

итоговую часть аудиторского заключения.

Бухгалтерский баланс (форма №1) - главная форма бухгалтерской отчетности. Он является способом группировки и обобщенного отражения в денежном выражении хозяйственных средств предприятия по составу и размещению, а также по источникам их образования на определенную дату. Графически бухгалтерский баланс представляет собой таблицу, которая делится по вертикали на две части для раздельного отражения видов средств и их источников. В левой части таблицы показывают средства по составу и размещению, а в правой - по источникам их образования. Левая часть называется актив, правая - пассив. Каждый отдельный вид средств в активе и их источников в пассиве называется "статьей баланса". Итоги сумм статей актива и пассива баланса всегда равны между собой, так как в них отражаются одни и те же средства.

Баланс предприятия составляется исключительно на основе сальдового баланса или главной книги бухгалтерского учета.

В ПБУ 4/99 "Бухгалтерская отчетность организации" [12] указаны показатели, которые должен содержать бухгалтерский баланс.

Актив баланса включает следующие разделы:

внеоборотные активы

оборотные активы

В состав внеоборотных активов входят:

нематериальные активы;

незавершенное строительство;

основные средства;

доходные вложения в материальные ценности;

долгосрочные финансовые вложения;

отложенные налоговые активы.

Оборотные активы представлены следующими статьями:

запасы;

НДС по приобретенным ценностям;

Дебиторская задолженность сроком погашения более 12 месяцев;

Дебиторская задолженность сроком погашения до 12 месяцев;

Краткосрочные финансовые вложения;

Денежные средства.

Пассив баланса представлен следующими разделами:

Капитал и резервы;

Долгосрочные обязательства;

Краткосрочные обязательства.

Отчет о прибылях и убытках (форма №2) содержит информацию о процессе формирования и использования прибыли за определенный период времени. Данные формы №2 объединяют показатели баланса на начало и конец отчетного периода. Данный отчет содержит в своих разделах сведения за отчетный и предыдущий периоды:

о прибыли (убытках) от продажи товаров, продукции, работ услуг;

об операционных доходах и расходах с выделением процентов к получению и уплате;

о внереализационных доходах и расходах и чистой (нераспределенной) прибыли (убытках) отчетного периода.

Справочно в отчете приводятся данные за отчетный и предшествующий периоды о дивидендах, приходящихся на одну привилегированную и обычную акцию.

Отчет о прибылях и убытках отражает следующие показатели:

доходы и расходы по основным видам деятельности;

выручка - НДС, акцизы и иные аналогичные платежи;

себестоимость прожданных ТРУ;

коммерческие расходы;

управленческие расходы;

прибыль от продаж;

прочие доходы и расходы;

прибыль до налогообложения;

отложенные налоговые активы;

отложенные налоговые обязательства;

текущий налог на прибыль;

чистая прибыль.

Отчет о прибылях и убытках во многих отношениях документ более важный, чем баланс предприятия, поскольку в нем содержится не застывшая, одномоментная, а динамическая информация о том, каких успехов достигло предприятие в течение года и за счет каких укрупненных факторов, каковы масштабы его деятельности.

Отчет о прибылях и убытках дает представление о тенденциях развития предприятия, его финансовых и производственных возможностях не только в прошлом и настоящем, но и в будущем.

Отчет об изменениях капитала (форма №3) состоит из двух разделов и справки.

В отчете о движении капитала отражают данные о движениях капитала, к которому относятся:

уставный капитал;

добавочный капитал;

резервный капитал;

нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

В разделе "изменения капитала" содержатся данные о наличии, составе и движении собственного капитала организации. Раздел "резервы "содержит сведения об остатках, поступлении, использовании резервов, образованных в соответствии с законодательством или учредительными документами.

В отчете о движении денежных средств (форма №4) предприятие отражает данные о фактическом поступлении и расходовании денежных средств общества за отчетный год. Для этого используют информацию по бухгалтерским счетам: 50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета" и 55 "Специальные счета в банках". Сведения о денежных потоках приводят в разрезах по трем видам деятельности: текущей, инвестиционной и финансовой. А информация по видам деятельности упорядочена по строчкам.

Приложение к бухгалтерскому балансу (или форма № 5) является подробной расшифровкой некоторых показателей бухгалтерского баланса и формы №2. Этот отчет состоит из 10 разделов: НМА; ОС; доходные вложения в материальные ценности; расходы на НИОКР; расходы на освоение природных ресурсов; финансовые вложения; дебиторская и кредиторская задолженность; расходы по обычным видам деятельности; обеспечение; государственная помощь.

Отчет о целевом использовании полученных средств (форма № 6).

Заполняют организации, получившие в отчетном периоде средства федерального бюджета.

В данной форме отражается информация по движению целевых средств на счете 86 (допускается вводить счет 20 с последующим закрытием его на счет 86.

Использование целевых средств может отражаться по счетам 20, 26 с последующим отнесением накопленных затрат в дебет счета 86.

В бухгалтерском балансе в разделе III отражается информация по поступлению целевых средств путем открытия дополнительных строк.

Пояснительная записка к годовой бухгалтерской отчетности должна содержать существенную информацию об организации, её финансовом положении, сопоставимости данных за отчетный и предшествующий ему годы, методах оценки и существенных статьях бухгалтерской отчетности. Она состоит из нескольких разделов, которые установлены в качестве общих требований, а объем информации и формы ее подачи определяются предприятием самостоятельно.

Основные разделы, включаемые в пояснительную записку:

краткая характеристика структуры и деятельности организации;

учетная политика предприятия (отражаются основные элементы учетной политики, а также изменения в ней которые будут произведены в следующем отчетном году). Учетная политика регулируется ПБУ 1/98;

основные факторы, повлиявшие в отчетном году на деятельность организации;

информация о связанных сторонах (ПБУ 11/2008) [19] ;

события после отчетной даты и условные факты хозяйственной деятельности (ПБУ 7/98, ПБУ 8/01) [15], [16] ;

данные о важнейших отчетных показателях по видам деятельности и географическим рынкам сбыта (ПБУ 12/2000) [20] ;

государственная помощь (ПБУ 13/2000) [21] ;

информация о прекращаемой деятельности (ПБУ 16/02) [24] ;

расшифровка форм бухгалтерской отчетности и пояснения к ним.

Аудиторские заключения готовят внешние аудиторы (независимые лицензированные организации) и внутренние аудиторы (ревизионные комиссии, избранные из числа работников предприятия или акционеров в соответствии с уставом). Независимые аудиторы дают заключение об объективности бухгалтерской отчетности, ее соответствии нормам и правилам бухгалтерского учета. Если аудитор находит нарушения, искажающие реальные финансовые результаты, то в аудиторское заключение включаются рекомендации по их устранению.

Субъекты малого предпринимательства, не применяющие упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности и не обязанные проводить аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчетности, могут не представлять в составе годовой бухгалтерской отчетности отчеты об изменениях капитала и движении денежных средств, приложение к бухгалтерскому балансу (формы № 3, 4 и 5) и пояснительную записку.

Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства от 21.12. 1998 №64н регулируют порядок ведения бухгалтерского учета субъектов малого предпринимательства.

Если указанные субъекты малого предпринимательства обязаны проводить аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчетности, то они также могут не представлять в составе годовой бухгалтерской отчетности формы № 3, 4 и 5, если отсутствуют соответствующие данные.

Некоммерческие организации имеют право не представлять в составе годовой бухгалтерской отчетности Отчет о движении денежных средств (форма № 4), а также при отсутствии соответствующих данных - Отчет об изменениях капитала (форма № 3) и Приложения к бухгалтерскому балансу (форма № 5).

Общественные организации (объединения), не осуществляющие предпринимательскую деятельность и не имеющие кроме выбывшего имущества оборотов по продаже товаров (работ, услуг), промежуточную бухгалтерскую отчетность не составляют.

Указанные организации в составе годовой бухгалтерскому отчетности не представляют отчеты об изменениях капитала и о движении денежных средств (формы № 3 и 4), Приложение к бухгалтерскому балансу (форма № 5) и пояснительную записку.

Данные отчетности используются внешними пользователями для оценки эффективности деятельности предприятия, а также для экономического анализа в самой организации.

Финансовая отчетность в России представляет интерес для двух групп внешних пользователей:

Непосредственно заинтересованных в деятельности организации;

Опосредованно заинтересованных в ней.

К первой группе относятся следующие пользователи:

государство, прежде всего в виде налоговых органов, которые проверяют правильность составления отчетных документов, расчета налогов, определяют налоговую политику;

существующие и потенциальные кредиторы, использующие отчетность для оценки целесообразности предоставления или продления кредита, определения условий кредитования, усиление кредита, определение условий кредитования, условия гарантий возврата кредита, оценки доверия к организации как к клиенту;

поставщики и покупатели, определяющие надежность деловых связей с данным клиентом;

существующие и потенциальные собственники средств организации, которым необходимо определить увеличение или уменьшение доли собственных средств и оценить эффективность использования ресурсов руководством организации.

Вторая группа пользователей финансовой отчетности - это те, кто непосредственно не заинтересован в деятельности предприятия. Однако изучение отчетности им необходимо для того, чтобы защитить интересы первой группы пользователей отчетности. К этой группе относятся:

аудиторские службы, проверяющие соответствие данных отчетности соответствующим правилам с целью защиты интересов инвесторов;

консультанты по финансовым вопросам, использующие отчетность в целях выработки рекомендаций своим клиентам относительно помещения их капиталов в ту или иную компанию;

законодательные органы и др.

К внутренним пользователям отчетности относятся высшее руководство организации, общее собрание участников, которые по данным отчетности определяют правильность принятых инвестиционных решений и эффективность структуры капитала, осуществляют предварительные расчеты финансовых показателей предстоящих отчетных периодов.

Вместе с тем отчетность необходима для оперативного руководства хозяйственной деятельностью и служит исходной базой для последующего планирования. Отчетность должна быть достоверной, своевременной. В ней должна обеспечиваться сопоставимость отчетных показателей с данными за прошлые периоды.

Организации составляют отчеты по формам и инструкциям, утвержденным Минфином и Госкомстатом РФ. Единая система показателей отчетности предприятий позволяет составлять отчетные сводки по отдельным отраслям, экономическим районам, республикам и по всему народному хозяйству в целом.

Указания о порядке составления и предоставления бухгалтерской отчетности от 22.07. 2003 №67н регулируют порядок составления и предоставления бухгалтерской отчетности [26].

Информация, которая формируется в бухгалтерском учете и отчетности, должна отвечать определенным критериям:

1. Достоверности и надежности. Эти требования обеспечиваются документированием всех хозяйственных операций, правильным проведением инвентаризаций, денежной оценкой учета текущих затрат и калькулирования.

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности предприятие проводит инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой документально подтверждается их наличие, состояние и оценка. Проведение инвентаризации обязательно перед составлением годовой бухгалтерской отчетности.

Инвентаризация - это установление на определенный момент фактического наличия средств, фактически произведенных затрат путем пересчета инвентаризируемого объекта в натуре, то есть, снятия остатков, и путем проверки учетных записей.

Основными целями инвентаризации являются:

выявление фактического наличия имущества;

сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета;

проверка полноты подтверждения в учете обязательств.

С помощью инвентаризации проверяют: правильность данных текущего учета; выявляют ошибки, допущенные в учете, например, неучтенные хозяйственные операции; контролируют сохранность тех или иных хозяйственных средств, числящихся у материально-ответственных лиц.

Инвентаризации бывают полные, охватывающие все виды ресурсов предприятия, и частичные, охватывающие какую-либо определенную группу хозяйственных средств, например, материалы на одном складе. Инвентаризации могут быть плановые и внеплановые.

Порядок проведения инвентаризации определен приказом Минфина Российской Федерации №49 от 13.06.95г. "Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых результатов" [29].

2. Оперативности. Этот принцип осуществляется при своевременном представлении информации для управления производством и составления отчетности.

3. Полноты и доступности. Суть этого требования состоит в представлении необходимой учетной информации внешним и внутренним пользователям.

4. Полезности для различных групп пользователей.

5. Понятности и уместности. Информация считается уместной, если она может влиять на экономические решения пользователей, помогает им оценивать прошлые, настоящие или будущие события.

При формировании финансовой отчетности организацией должна быть обеспечена нейтральность информации, содержащейся в ней, то есть исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп пользователей бухгалтерской отчетности перед другими.

Бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. Достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету.

Если при составлении бухгалтерской отчетности исходя из правил ПБУ 4/99 организацией выявляется недостаточность данных для формирования полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении, то в бухгалтерскую отчетность организация включает соответствующие дополнительные показатели и пояснения.

Если при составлении бухгалтерской отчетности применение правил ПБУ 4/99 не позволяет сформировать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении, то организация в исключительных случаях (например, национализация имущества) может допустить отступление от этих правил.

При формировании бухгалтерской отчетности организацией должна быть обеспечена нейтральность информации, содержащейся в ней, т.е. исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп пользователей бухгалтерской отчетности перед другими.

Информация не является нейтральной, если посредством отбора или формы представления она влияет на решения и оценки пользователей с целью достижения предопределенных результатов или последствий.

Бухгалтерская отчетность организации должна включать показатели деятельности всех филиалов, представительств и иных подразделений (включая выделенные на отдельные балансы).

Организация должна при составлении бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и пояснений к ним придерживаться принятых ею их содержания и формы последовательно от одного отчетного периода к другому.

Изменение принятых содержания и формы бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и пояснений к ним допускается в исключительных случаях, например, при изменении вида деятельности. Организацией должно быть обеспечено подтверждение обоснованности каждого такого изменения. Существенное изменение должно быть раскрыто в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках вместе с указанием причин, вызвавших это изменение.

По каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности, кроме отчета, составляемого за первый отчетный период, должны быть приведены данные минимум за два года - отчетный и предшествующий отчетному.

Если данные за период, предшествующий отчетному, несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из названных данных подлежат корректировке исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету. Каждая существенная корректировка должна быть раскрыта в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках вместе с указанием причин, вызвавших эту корректировку.

Статьи бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и других отдельных форм бухгалтерской отчетности, которые в соответствии с положениями по бухгалтерскому учету подлежат раскрытию и по которым отсутствуют числовые значения активов, обязательств, доходов, расходов и иных показателей, прочеркиваются (в типовых формах) или не приводятся (в формах, разработанных самостоятельно, и в пояснительной записке).

Показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случае их существенности и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

Показатели об отдельных видах активов, обязательств, доходов, расходов и хозяйственных операций могут приводиться в бухгалтерском балансе или отчете о прибылях и убытках общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода.

При составлении бухгалтерской отчетности за отчетный год отчетным годом является календарный год с 1 января по 31 декабря включительно.

Первым отчетным годом для вновь созданных организаций считается период с даты их государственной регистрации по 31 декабря соответствующего года, а для организаций, созданных после 1 октября, - по 31 декабря следующего года.

Каждая составляющая часть бухгалтерской отчетности должна содержать следующие данные: наименование составляющей части; указание отчетной даты или отчетного периода, за который составлена бухгалтерская отчетность; наименование организации с указанием ее организационно-правовой формы; формат представления числовых показателей бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерская отчетность должна быть составлена на русском языке.

Бухгалтерская отчетность должна быть составлена в валюте Российской Федерации.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) организации.

В организациях, где бухгалтерский учет ведется на договорных началах специализированной организацией (централизованной бухгалтерией) или бухгалтером-специалистом, бухгалтерская отчетность подписывается руководителем организации и руководителем специализированной организации (централизованной бухгалтерии) либо специалистом, ведущим бухгалтерский учет.

Организация может представлять дополнительную информацию, сопутствующую бухгалтерской отчетности, если исполнительный орган считает ее полезной для заинтересованных пользователей при принятии экономических решений. В ней раскрываются динамика, важнейших экономических и финансовых показателей деятельности организации за ряд лет; планируемое развитие организации; предполагаемые капитальные и долгосрочные финансовые вложения; политика в отношении заемных средств, управления рисками; деятельность организации в области научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ; природоохранные мероприятия; иная информация.

Дополнительная информация при необходимости может быть представлена в виде аналитических таблиц, графиков и диаграмм.

При раскрытии дополнительной информации, например природоохранных мероприятий, приводятся основные проводимые и планируемые организацией мероприятия в области охраны окружающей среды, влияние этих мероприятий на уровень вложений долгосрочного характера и доходности в отчетном году, характеристику финансовых последствий для будущих периодов, данные о платежах за нарушение природоохранного законодательства, экологических платежах и плате за природные ресурсы, текущих расходах по охране окружающей среды и степени их влияния на финансовые результаты деятельности организации.

В случаях, предусмотренных федеральными законами, бухгалтерская отчетность подлежит обязательному аудиту.

Итоговая часть аудиторского заключения, выданного по результатам обязательного аудита бухгалтерской отчетности, должна прилагаться к этой отчетности.

## 1.2 Нормативное регулирование составления финансовой отчетности

Требования к составлению бухгалтерской отчетности устанавливаются системой нормативного регулирования бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета имеет четыре уровня.

Составление бухгалтерской финансовой отчетности регламентируется следующими документами:

1) документы 1-го уровня нормативного регулирования:

Гражданский Кодекс РФ: часть первая от 30.11. 1994 (в ред. от 19.07. 2007 №197-ФЗ), часть вторая от 26.01. 1996 (в ред. от 18.12. 2006 №231-ФЗ), часть третья от 26.11. 2001 (в ред. от 29.12. 2006 №258-ФЗ) [1] ;

Гражданское законодательство основывается на признании равенства участников регулируемых им отношений, неприкосновенности собственности, свободы договора, недопустимости произвольного вмешательства кого-либо в частные дела, необходимости произвольного осуществления гражданских прав, обеспечения восстановления нарушенных прав, их судебной защиты, а также определяет правовое положение участников гражданского оборота, основания возникновения и порядок осуществления права собственности и других прав, исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности, регулирует договорные и иные обязательства, а также другие имущественные и связанные с ними личные неимущественные отношения, основанные на равенстве, автономии воли и имущественной самостоятельности их участников.

Трудовой Кодекс РФ №197-ФЗ от 30.12. 2001 (ред. от 22.07. 2008) [3] ;

Семейный Кодекс РФ: Законы РФ №223-ФЗ от 29.12. 1995 [4] ;

Налоговый Кодекс РФ: Законы РФ №147-ФЗ от 31.07. 1998 (ред.30.06. 2008) - часть первая и №118-ФЗ от 05.08. 2000 (ред. от 26.06. 2008) - часть вторая [2] ;

Законодательство о налогах и сборах регулирует отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в РФ, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Федеральный Закон "О бухгалтерском учете" №129-ФЗ от 21.11. 1996 (в ред. от 28.03. 2002, 31.12. 2002, 10.01. 2003, 30.06. 2003, 3.11 2006) [5] ;

Законодательство Российской Федерации о бухгалтерском учете состоит из настоящего Федерального закона, устанавливающего единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в РФ, других федеральных законов, указов Президента РФ и постановлений Правительства РФ.

Основными целями Законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете являются: обеспечение единообразного ведения учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляемых организациями; составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организации и их доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности.

2) документы 2-го уровня нормативного регулирования:

Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ: Приказ МФ РФ №34н от 29.07. 1998 c изменениями от 30.12. 1999 №107н, от 24.03. 2000 №31н, от 18.09. 2006 №116н, от 26.03. 2007 №26н - данные изменения вступили в силу с 01.01. 2008 [6] ;

Приказ МФ РФ №94н от 31.10 2000 "Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению" с изменениями от 07.05. 2003 №38н, от 18.09. 2006 №115н [7] ;

Приказ МФ РФ №67н от 22.07. 2003 "О формах бухгалтерской отчетности организации" с изменениями от 31.12. 2000 №135н, от 18.09. 2006 №115н [8] ;

Положение по бухгалтерскому учету №1/98 "Учетная политика организации": Приказ МФ РФ №60н от 9.12. 1998 с изменениями от 30.12. 1999 №107н;

Данное ПБУ устанавливает основы формирования и раскрытия учетной политики предприятий.

Положение по бухгалтерскому учету №2/94 "Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство": Приказ МФ РФ №167 от 20.12. 1994.

Данное ПБУ устанавливает правила отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций застройщиков и подрядчиков, связанных с выполнением договоров подряда на капитальное строительство.

Положение по бухгалтерскому учету 3/2006 "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте": Приказ МФ РФ №154н от 11.11. 2006 г.

Данное ПБУ устанавливает для организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству РФ, особенности бухгалтерского учета и отражения в бухгалтерской отчетности активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, связанные с пересчетом стоимости этих активов и обязательств в рубли.

Положение по бухгалтерскому учету №4/99 "Бухгалтерская отчетность организации": Приказ МФ РФ №43н от 6.07. 1999 с изменениями от 18.09. 2006 №115н.

Данное ПБУ устанавливает состав, содержание и методические основы формирования бухгалтерской отчетности организаций.

Положение по бухгалтерскому учету №5/01 "Учет материально производственных запасов": Приказ МФ РФ №44н от 9.06. 2001 с изменениями от 27.11. 2006 №156н, от 26.03. 2007 №26н - данные изменения вступают в силу с 01.01. 2008.

Данное ПБУ устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах организации.

Положение по бухгалтерскому учету №6/01 "Учет основных средств": Приказ МФ РФ № 26н от 30.03. 2001 с изменениями от 18.05. 2002 №45н, от 12.12. 2005 №147н, 18.09. 2006 №116н, от 27.11. 2006 №156н.

Данное ПБУ устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах организации.

Положение по бухгалтерскому учету №7/98 "События после отчетной даты": Приказ МФ РФ №56н от 25.11. 1998.

Данное ПБУ устанавливает порядок отражения в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству РФ, событий после отчетной даты.

Положение по бухгалтерскому учету №8/01 "Условные факты хозяйственной деятельности": Приказ МФ РФ №96н от 28.11. 2001 с изменениями от 18.09. 2006 №116н.

Данное ПБУ устанавливает порядок отражения условных фактов хозяйственной деятельности и их последствий в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству РФ.

Положение по бухгалтерскому учету №9/99 "Доходы организации": Приказ МФ РФ №32н от 6.05. 1999 с изменениями от 30.12. 1999 №107н, от 30.03. 2001 №27н, 18.09. 2006 №116н, от 27.11. 2006 №156н.

Данное ПБУ устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству РФ.

Положение по бухгалтерскому учету №10/99 "Расходы организации": Приказ МФ РФ №33н от 6.05. 1999 с изменениями от 30.12. 1999 №107н, от 30.03. 2001 №27н, 18.09. 2006 №116н, от 27.11. 2006 №156н.

Данное ПБУ устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству РФ.

Положение по бухгалтерскому учету №11/2008 "Информация о связанных сторонах": Приказ МФ РФ №48н от 29.04. 2008.

Данное ПБУ устанавливает порядок раскрытия информации о связанных сторонах в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций.

Положение по бухгалтерскому учету №12/2000 "Информация по сегментам": Приказ МФ РФ №11н от 21.01. 2000 с изменениями от 18.09. 2006 №115н.

Данное ПБУ устанавливает правила формирования и предоставления информации по сегментам в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций.

Положение по бухгалтерскому учету №13/2000 "Учет государственной помощи": Приказ МФ РФ №92н от16.10. 2000 с изменениями от 18.09. 2006 №115н.

Данное ПБУ устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о получении и использовании государственной помощи, предоставляемой коммерческим организациям, и признаваемой как увеличение экономической выгоды конкретной организации в результате поступления активов.

Положение по бухгалтерскому учету №14/2007 "Учет нематериальных активов": Приказ МФ РФ №153н от 27.12. 2007

Данное ПБУ устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о нематериальных активах коммерческой организации, находящихся у них на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления.

Положение по бухгалтерскому учету №15/01 "Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию": Приказ МФ РФ №60н от 2.08. 2001 с изменениями от 18.09. 2006 №115н, от 27.11.06 №155н.

Данное ПБУ устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о затратах, связанных с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам, включая привлечение заемных средств путем выдачи векселей, выпуска и продажи облигаций для организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству РФ.

Положение по бухгалтерскому учету №16/02 "Информация по прекращаемой деятельности": Приказ МФ РФ №66н от 2.07. 2002 с изменениями от 18.09. 2006 №116н.

Данное ПБУ устанавливает порядок раскрытия информации по прекращаемой деятельности в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций.

Положение по бухгалтерскому учету №17/02 "Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы": Приказ МФ РФ №115н от 19.11. 2002 с изменениями от 18.09. 2006 №116н.

Данное ПБУ устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и отчетности коммерческих организации информации о расходах, связанных с выполнением НИОКР.

Положение по бухгалтерскому учету №18/02 "Учет расчетов по налогу на прибыль": Приказ МФ РФ №114н от 19.11. 2002 с изменениями 11.02. 2008 № 23н.

Данное ПБУ устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль для организаций, признаваемых в установленном законодательством РФ порядке налогоплательщиками налога на прибыль (кроме кредитных, страховых и бюджетных учреждений).

Положение по бухгалтерскому учету №19/02 "Учет финансовых вложений": Приказ МФ РФ №126н от 10.12. 2002 с изменениями от 18.09. 2006 №116н, от 27.11. 2006 №156н.

Данное ПБУ устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и отчетности информации о финансовых вложениях организации.

Положение по бухгалтерскому учету №20/03 "Информация об участии в совместной деятельности": Приказ МФ РФ №105н от 24.11. 2003 с изменениями от 18.09. 2006 №116н.

Данное ПБУ устанавливает правила и порядок раскрытия информации об участии в совместной деятельности в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций.

3) документы 3-го уровня нормативного регулирования:

Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом МФ РФ от 13.06. 1995 №49н.

Данные указания устанавливают правила проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств коммерческих организаций.

Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденными Приказом МФ РФ от 13.10. 2003 № 91н с изменениями от 27.11. 2006 №156н.

Данные указания устанавливают правила ведения учета основных средств в коммерческих организациях.

Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденными Приказом МФ РФ от 28.12. 2001 №119н с изменениями от 23.04. 2002 №33н, от 26.03. 2007 №26н, от 23.03.08).

Данные указания устанавливают правила ведения учета материально-производственных запасов в коммерческих организациях.

4) документы 4-го уровня нормативного регулирования:

документы, утвержденные и разработанные самим предприятием (план счетов, учетная политика, штатное расписание, унифицированные формы документов, график документооборота).

Нормативная база отечественного бухгалтерского учета и отчетности находится в процессе постоянного развития, что является вполне объективным и естественным процессом в условиях реформирования всей экономической системы страны.

## 1.3 Экономическая характеристика деятельности исследуемой организации

В 1933 году для охраны дальневосточных рубежей России был создан военный Тихоокеанский Флот, вместе с этим возникла необходимость создания обеспечивающих его служб. В 1936 году начато строительство ремонтной базы флота.

В 1938 году заводом был выпущен первый отремонтированный автомобиль ГАЗ-АА. В годы войны на заводе не только ремонтировали автомобили и двигатели, но и собирали технику, поставляемую из США, заготавливали запчасти к ней, ремонтировали стрелковое оружие. Рабочей силой была команда моряков численностью 100 человек.

В 1946 году был построен цех чугунного литья, теперь это участок для покраски легковых автомобилей.

1955 - 1957 гг. - построен склад готовой продукции, проходная, столярный цех.

1960 г. - начато строительство нового корпуса механического участка.

1961 г. - участок был выстроен и пущен в эксплуатацию.

1964 г. - начато строительство здания столовой.

1968 - 1970 гг. - построено здание моторного и легкового участков.

1971 г. - начато строительство железнодорожного тупика.

1972 г. - построено малярное отделение легкового участка.

1979 г. - построена новая проходная.

1981 г. - построено здание склада.

1991 г. - построен спортивно-оздоровительный комплекс.

Январь - Февраль 2006 г. - реконструкция мойки моторного участка.

Август - Сентябрь 2006 г. - реконструкция мойки монтажного участка.

К 63-й годовщине победы в Великой Отечественной Войне завод оказывал помощь в подготовке военной техники для участия в военном параде.

Данное предприятие является закрытым акционерным обществом и действует на основании Гражданского Кодекса РФ [1], Федерального закона "Об акционерных обществах" от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ и иных нормативных актов РФ, а также учредительным договор о создании общества и Уставом.

Уровни руководства управления на предприятии - это уровни в дереве иерархии. Соответственно руководители ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" делятся на руководителей высшего, среднего и низшего уровня управления.

К высшему уровню управления относятся:

директор;

главный инженер;

главный бухгалтер;

Средний уровень управления предприятия составляют:

начальник монтажного участка;

начальник моторно-легкового участка;

начальник энергомеханического участка;

начальник планово-производственного участка;

начальник технического отдела;

К низшему уровню управления принадлежат те работники, которые отвечают как минимум за подразделение, тем не менее, их функции могут выполняться бригадиром, мастером, старшим смены и т.д.

В состав бухгалтерии данного предприятия входят главный бухгалтер, ведущий бухгалтер, старший бухгалтер, бухгалтер.

Основные виды деятельности предприятия:

комплексное гарантийное и техническое обслуживание автомобилей;

оказание платных услуг юридическим и физическим лицам;

операции с ценными бумагами, валютой и другими активами на финансовом рынке.

Основная продукция ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод": продукция военного назначения, металлорежущие станки, инструмент, металлургические отливки и поковки для машиностроения. Завод располагает развитой инфраструктурой: внутризаводская автомобильная и железная сеть, автотранспорт и подвижной состав, энергетические и тепловые установки и др.

В состав завода входят такие производства, как литейное, сварочное, окрасочное и сборочное производство.

Данное предприятие применяет общую систему налогообложения и обязано предоставлять все формы отчетности.

Таблица технико-экономических показателей ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" см. Приложение 1.

В 2007 году по сравнению с 2006 годом основные технико-экономические показатели изменились.

Выручка от продаж уменьшилась на 4,8 тыс. руб. Себестоимость продаж в 2006 году составила 96,8 тыс. руб., а в 2007 году 87,9 тыс. руб. - уменьшилась на 8,9 тыс. руб. Численность работающих за год увеличилась на 2 человека это произошло за счет создания нового отдела предприятия. Фонд заработной платы и среднегодовая заработная плата также уменьшились на 15,9 тыс. руб. и 0,24 руб. соответственно. Прибыль от продаж увеличилась по сравнению с предыдущим годом на 1,8 тыс. руб. Затраты на рубль продаж уменьшились на 0,04 руб. и составили в 2007 году 0,84 руб. Выработка на одного работающего в 2006 году составила 1,61 тыс. руб., а в 2007 году 1,5 тыс. руб. - уменьшилась на 0,11руб. Также уменьшилась заработная одного работающего на 0,24 тыс. руб. и составила в 2006 году 0,43 тыс. руб., а в 2007 году - 0,19 тыс. руб. Рентабельность производства увеличилась на 0,6% и составила в 2007 году 13,8%

Используя методы детерминированного факторного анализа, способом цепных подстановок, определим:

1. Влияние факторов на выработку одного работающего:

а) за счет выручки от продаж:

(104,7 тыс. руб. / 68 чел) - (109,5 тыс. руб. / 68 чел) = - 0,07 тыс. руб.

б) за счет численности работающих:

(104,7/70) - (104,7/ 68) = - 0,04 тыс. руб.

За счет того, что выручка от продаж уменьшилась на 4,8 тыс. руб. (104,7 тыс. руб. - 109,5 тыс. руб.) выработка на одного рабочего уменьшилась на 0,07 руб. За счет того, что численность работающих увеличилась на 2 человека (70 чел. - 68 чел) выработка на одного работающего уменьшилась на 0,04 тыс. руб.

Если выработка является положительной, то это говорит об эффективной работе данного предприятия, а уменьшение выработки говорит об обратном.

Проверка: - 0,07 - 0,04 = - 0,11. Данный ответ соответствует абсолютному изменению выработки на одного работающего.

(1,5 - 1,61) = - 0,11

2. Влияние факторов на заработную плату одного работающего:

а) за счет фонда заработной платы:

(13,6/68) - (29,5/68) = - 0,23

б) за счет численности работающих:

(13,6/70) - (13,6/68) = - 0,01

За счет того, что фонд заработной платы уменьшился на 15,9 (13,6 - 29,5), заработная плата одного работающего уменьшилась на 0,24. За счет того, что численность работающих увеличилась на 2 человека заработная плата одного работающего уменьшилась на 0,24.

Проверка: ( - 0,23 - 0,01) = - 0,24. Данный ответ соответствует абсолютному изменению заработной платы одного работающего (0,19 - 0,43).

## 2. Порядок заполнения отчета о движении денежных средств

## 2.1 Порядок предоставления информации о движении средств по текущей деятельности

Текущей считают основную (уставную) деятельность фирмы, направленную на реализацию ее основных целей и задач (выпуск готовой продукции, продажа товаров и т.д.). Текущая деятельность - извлечение прибыли путем производства и продаж продукции, продажи товаров, выполнения строительных работ, оказания услуг и т.п. и считают основной деятельностью предприятия, которая отвечает ее уставным целям и задачам. Поступление денежных средств, связанных с текущей деятельностью, осуществляется в виде платы за проданную продукцию, выполненные строительные работы, оказанные услуги или в виде авансов в счет исполнения договоров, обусловленных основной деятельностью организации от покупателей и заказчиков. Использование денежных средств в ходе текущей деятельности связано с оплатой счетов поставщиков за товары, услуги, сырье и материалы, выплатой заработной платы, оплатой задолженности бюджету по налогам и сборам.

Заполнение формы №4 необходимо начать со строки 010 "Остаток денежных средств на начало отчетного года". В нее необходимо вписать общую сумму денег на банковских счетах фирмы и в кассе по состоянию на 1 января отчетного года (сумма остатков по счетам 50, 51,52,55). На 1 января 2007 года на банковских счетах и в кассе ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" было 212 руб.

Основным источником поступлений являются деньги, полученные от покупателей и заказчиков. В строке 020 "Средства, полученные от покупателей и заказчиков" отражается полученная выручка от продажи продукции (товаров, работ, услуг) и сумма авансов от покупателей. Для ее заполнения нужно суммировать обороты по дебету счетов 50, 51, 52, 55 в корреспонденции кредита счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" или 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". НДС из этих сумм вычитать не нужно. У ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" средства, полученные от покупателей и заказчиков за 2007 год составили 127977 руб.

В пустую строку 030 необходимо вписать сведения о целевом финансировании, полученном для оплаты расходов по текущей деятельности. Данные берутся из дебетового оборота по счету 51 в корреспонденции счета 86 "Целевое финансирование".

Другие поступления денег показываются по строке 110 "Прочие доходы". Это могут быть:

суммы, возвращенные в кассу подотчетными лицами;

суммы, полученные в счет возмещения ущерба от виновных лиц или страховщиков;

полученные штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров и т.п.

По строке 110 отражается дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52,55 в корреспонденции со счетами 71 "Расчеты с подотчетными лицами", 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", 86 "Целевое финансирование", 98 "Доходы будущих периодов", 68 "Расчеты по налогам и сборам", 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению".

У ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" за 2007 год прочие доходы составили 602 руб.

Полученную от арендаторов плату за пользование имуществом можно отразить в Отчете по-разному. Это зависит от того, является ли сдача имущества в аренду основным видом деятельности фирмы. Если да, то полученную арендную плату вписывают в строку "Средства, полученные от покупателей и заказчиков". Если нет, то ее включают в состав прочих доходов.

В строках 150-180 приводятся основные направления расходования денежных средств.

Расход денег указывают в Отчете в круглых скобках.

По строке 150 "На оплату приобретенных товаров, работ, услуг, сырья и иных оборотных активов" показываются оплаченные материальные расходы фирмы по текущей деятельности. По данной строке учитываются суммы, перечисленные поставщикам (подрядчикам) в оплату материалов, товаров, работ, услуг. Необходимые данные берутся из оборотов по кредиту счетов 50, 51, 52, 55 в корреспонденции со счетами 60 (за исключением субсчета "Расчеты по авансам выданным) и 76 в части расчетов за товары, работы, услуги, сырье. У ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" сумма денежных средств, направленных на оплату приобретенных товаров, работ, услуг, сырья и иных оборотных активов, составила 85527 руб.

По строке 155 "На авансы, выданные поставщикам и подрядчикам" отражается кредитовый оборот по счетам 50, 51, 52 в корреспонденции со счетом 60/ "Расчеты по авансам выданным".

По строке 156 "На покупку валюты" - отражается кредитовый оборот по счету 51 в корреспонденции со счетом 57 "Переводы в пути", а также данные по дебету счета 91/2 "Прочие расходы" в корреспонденции со счетом 51.

По строке 157 "На продажу валюты" отражается кредитовый оборот по счету 52 в корреспонденции со счетом 57, а также данные по дебету счета 91/2 в корреспонденции со счетом 51.

ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" не направляло денежные средства на авансы, выданные поставщикам и подрядчикам, на покупку валюты, а также на продажу валюты в 2007 году.

По строке 160 "На оплату труда" отражаются суммы заработной платы, выплаченные работникам фирмы. По данной строке отражается кредитовый оборот по счету 50, 51 в корреспонденции со счетом 70 "Расчеты по оплате труда". Денежные средства ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод, направленные на оплату труда составили в 2007 году 16321 руб.

По строке 165 "На выдачу подотчетных сумм" отражается кредитовый оборот по счету 50 (реже по счету 51) в корреспонденции со счетом 71. ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод", не направляло денежные средства на выдачу подотчетных сумм в 2007 году.

Если в отчетном (прошлом) году фирма выплачивала дивиденды, то необходимо показать их сумму в отчете по строке 170 "На выплату дивидендов, процентов". По данной строке отражается кредитовый оборот по счетам 50, 51 в корреспонденции со счетами 75/2, 76/ "Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам, а также кредитовый оборот по счетам 51, 52 в корреспонденции со счетами 66, 67 по субсчетам, на которых учтены проценты по кредитам и займам. Денежные средства ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод", направленные на выплату дивидендов, процентов, составили в 2007 году 595 руб.

Данные о перечисленных в отчетном (предыдущем) году налогах и сборах приводятся в строке 180 "На расчеты по налогам и сборам". По данной строке отражается кредитовый оборот по счету 51 в корреспонденции со счетом 68. Денежные средства ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод", направленные на расчеты по налогам и сборам, составили 16915 руб.

По строке 185 "Расчеты с внебюджетными фондами" отражается кредитовый оборот по счету 51 в корреспонденции со счетом 69. Денежные средства ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод", направленные на расчеты с внебюджетными фондами, составили в 2007 году 2454 руб.

Другие оплаченные расходы по текущей деятельности отражаются по строке 190 "На прочие расходы" или заполняются пустующие строки. По данной строке отражается кредитовый оборот по счетам 50, 51 в корреспонденции со счетом 73, 91/2, субсчет второго порядка, где учтены проценты и комиссия банку. Денежные средства ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод", направленные на прочие расходы, составили в 2007 году 3098 руб.

Итог по движению денег, связанному с текущей деятельностью, подводится в строке 200 "Чистые денежные средства от текущей деятельности". В ней отражается разница между суммами поступивших и израсходованных денег по текущей деятельности фирмы. Результат, отраженный по данной строке можно выразить так:

Строка 200= строка 020 + строка 050 - строка 150 - строка 155 - строка 156 - строка 157 - строка 160 - строка 165 - строка 170 - строка 180 - строка 185 - строка 190.

За 2007 год чистые денежные средства ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" от текущей деятельности составили 3669 руб.

## 2.2 Порядок предоставления информации о движении денежных средств по инвестиционной деятельности

Инвестиционная деятельность - приобретение и продажа земельных участков, недвижимости, оборудования. Кроме того, она включает в себя долгосрочные финансовые вложения предприятия, научно - исследовательские, опытно - конструкторские работы, собственное строительство, приобретение ценных бумаг, предоставление займов. Продажа внеоборотных активов и другие операции, связанные с поступлением денежных средств, могут осуществляться организацией как при финансовых затруднениях, так и для повышения рентабельности в целом. Использование денежных средств по этому направлению деятельности обусловлено необходимостью расширения производства, его модернизации и перевооружения, а так же наличием свободных денежных средств, которые требуют выгодного вложения.

По строке 210 "Выручка от продажи объектов основных средств и иных внеоборотных активов" указываются суммы, которые фирма получила от продажи основных средств, нематериальных активов, объектов незавершенного капитального строительства и оборудования к установке. По данной строке отражается дебетовый оборот по счету 50, 51, 52 в корреспонденции со счетами 62, 76, на которых отражена выручка от реализации внеоборотных активов. Выручка от продажи объектов основных средств и иных внеоборотных активов ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" составила 606 руб.

По строке 220 "Выручка от продажи ценных бумаг и иных финансовых вложений" отражаются доходы фирмы от реализации векселей, акций и облигаций. По данной строке отражается дебетовый оборот по счету 50, 51, 52 в корреспонденции со счетом 62, 76, на которых учтена выручка от реализации ценных бумаг и прочих финансовых вложений. За 2007 год выручки от продажи ценных бумаг и иных финансовых вложений у ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" не было.

Если купля-продажа ценных бумаг является для фирмы основным видом деятельности (она приведена в уставе), то полученные доходы отражаются по строке 020 "Средства, полученные от покупателей, заказчиков".

Дивиденды от участия в других организациях, которые фирма фактически получила в отчетном (прошлом) году, отражаются по строке 230 "Полученные дивиденды". По данной строке отражается дебетовый оборот по счету 50, 51 в корреспонденции со счетом 91/1, субсчет второго порядка, на котором учитываются полученные дивиденды. Полученные дивиденды ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод в 2007 году составили 910 руб.

В строке 240 "Полученные проценты" указывается сумма процентов, фактически полученных фирмой в отчетном году от финансовых вложений (например, облигаций, векселей, выданных займов и т.д.). По данной строке отражается дебетовый оборот по счету 50, 51 в корреспонденции со счетом 91/1, субсчет второго порядка, на котором отражают полученные проценты. Полученные проценты ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод за 2007 год составили 1 руб.

По строке 250 "Поступления от погашения займов, предоставленных другим организациям" отражаются суммы, полученные фирмой по займам, которые она выдала на срок более одного года. По данной строке отражается дебетовый оборот по счету 50, 51, 52 в корреспонденции со счетом 58/ "предоставленные займы". Поступлений от займов, предоставленных другим организациям у ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" в 2007 году не было.

Средства, вложенные в покупку дочерних компаний, также относятся к инвестиционной деятельности. Они отражаются по строке 280 "Приобретение дочерних организаций". По данной строке отражается кредитовый оборот по счету 50, 51 в корреспонденции со счетом 58, субсчет "Паи и акции". В 2007 году ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод не вкладывало средства в покупку дочерних компаний.

По строке 290 "Приобретение объектов основных средств, доходных вложений в материальные ценности и нематериальных активов" отражаются суммы, перечисленные в отчетном году на оплату основных средств (недвижимости, производственного оборудования и т.д.), нематериальных активов (прав на патенты, изобретения и т.д.) и незаконченных объектов капстроительства. По данной строке отражается кредитовый оборот по счету 50, 51, 52 в корреспонденции со счетами 60, 76, на которых отражена задолженность по приобретенным основным средствам, доходным вложениям в материальные ценности и нематериальные активы. Сумма средств, направленных на приобретение объектов основных средств, доходных вложений в материальные ценности и нематериальных активов, составила 1867 руб.

Средства, направленные на осуществление долгосрочных финансовых вложений, отражаются по строке 300 "Приобретение ценных бумаг и других финансовых вложений". Это может быть приобретение акций, долгосрочных векселей, долей в уставных капиталах других организаций и т.п. По данной строке отражается кредитовый оборот по счету 50, 52 в корреспонденции со счетом 58, субсчет "Долговые ценные бумаги" и субсчет "Приобретение дебиторской задолженности.

По строке 310 "Займы, предоставленные другим организациям" отражаются суммы займов, выданных фирмой в отчетном году. По данной строке отражается кредитовый оборот по счетам 50, 51, 52 в корреспонденции со счетом 58, субсчет предоставленные займы.

ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" в 2007 году не направляло средства на приобретение ценных бумаг и иных финансовых вложений и не предоставляло займов и кредитов другим организациям.

Сальдо (остаток) денежных средств по инвестиционной деятельности отражается по строке 340 "Чистые денежные средства от инвестиционной деятельности", то есть это разница между поступившей и израсходованной в рамках инвестиционной деятельности суммами денег. Результат, отражающийся по данной строке, можно выразить так:

Строка 340 = строка 210 + строка 220 + строка 230 + строка 240 + строка 250 - строка 280 - строка 290 - строка 300 - строка 310.

За 2007 год чистые денежные средства ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" от инвестиционной деятельности составили минус 350 руб.

## 2.3 Порядок предоставления информации о движении денежных средств по финансовой деятельности

Финансовая деятельность - получение займов, выпуск акций, размещение облигаций, т.е. деятельность в результате которой изменяются величина и состав собственного капитала организации и заемных средств. Это направление деятельности возникает в случае недостаточности денежных средств и призвано обеспечить их дополнительный приток. Финансовая деятельность сопровождается поступлениями, связанными с эмиссией акций, выпуском облигационных займов и выдачей векселей. Использование денежных средств в ходе финансовой деятельности организации происходит в результате погашения займов и обязательств по финансовой аренде.

Строку 350 "Поступления от эмиссии акций или иных долевых бумаг" заполняют только акционерные общества. Здесь отражается объем средств, поступивших в результате размещения (продажи) фирмой собственных акций. Если в отчетном (прошлом) году фирма выпустила облигации, то средства от их продажи показываются здесь же. По данной строке отражается дебетовый оборот по счету 50, 51 в корреспонденции со счетом 75/1. В 2007 году у ЗАО "автомобильный ремонтный завод не было поступлений денежных средств от эмиссии акций или иных долевых бумаг.

По строке 355 "Погашение убытков" отражается дебетовый оборот по счетам 50, 51 в корреспонденции со счетом 75, субсчет "Расчеты с учредителями по средствам в счет погашения убытков". ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" не направляло денежные средства на погашение убытков в 2007 году.

Суммы, полученные фирмой в долг от других организаций, указываются в строке 360 "Поступления от займов и кредитов, предоставленных другими организациями". По данной строке отражается дебетовый оборот по счетам 50, 51 в корреспонденции со счетами 66, 67. Поступления от займов и кредитов ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод", предоставленных другими организациями, составили в 2007 году 8984 руб.

По строке 365 "Выкуп собственных акций и долей" отражается кредитовый оборот по счетам 50, 51 в корреспонденции со счетом 81. В 2007 году ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" не выкупало собственные акции и доли.

По строке 390 "Погашение займов и кредитов (без процентов)" отражаются погашенные суммы займов, предоставленные другими фирмами. По данной строке отражается кредитовый оборот по счетам 50, 51 в корреспонденции со счетами 66, 67, на субсчетах которых отражен основной долг по кредитам и займам (без учета процентов). В 2007 году средства, направленные ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" на погашение займов и кредитов (без процентов) составили 11484 руб.

Если фирма взяла оборудование в лизинг, то необходимо заполнить строку 400 "Погашение обязательств по финансовой аренде". Здесь следует указать суммы лизинговых платежей, перечисленные лизингодателю в отчетном (предыдущем) году. По данной строке отражается кредитовый оборот по счетам 50, 51 в корреспонденции со счетом 76, субсчет "Расчеты по арендуемому имуществу". В 2007 году ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод не направляло денежные средства на погашение обязательств по финансовой аренде.

По строке 410 "Чистые денежные средства от финансовой деятельности" отражается разница между поступившими и потраченными деньгами в рамках финансовой деятельности фирмы. Полученный результат можно выразить следующим образом:

Строка 410 = строка 350 + строка 355 + строка 360 - строка 365 - строка 390 - строка 400.

За 2007 год чистые денежные средства ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" от финансовой деятельности составили минус 2470 руб.

В строке 420 "Чистое увеличение (уменьшение) денежных средств и их эквивалентов" отражается увеличение или уменьшение денежных средств организации в целом по всем видам деятельности. Этот показатель определяется как сумма значений трех итоговых строк по разделам "Чистые денежные средства от текущей деятельности", "Чистые денежные средства от инвестиционной деятельности" и "Чистые денежные средства от финансовой деятельности" (Строка 420 = строка 200 + строка 340 + строка 410). При этом отрицательные показатели нужно не прибавлять, а вычитать.

Значение данной строки может быть и положительным, и отрицательным. Если сформировалась отрицательная величина, ее следует заключить в круглые скобки. За 2007 год чистое увеличение денежных средств и их эквивалентов ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" составило 849 руб.

Результат по строке 430 "Остаток денежных средств на конец отчетного периода" формируется следующим образом. К остатку денежных средств на начало отчетного периода нужно прибавить (вычесть) значение строки "Чистое увеличение (уменьшение) денежных средств и их эквивалентов" (Строка 430 = строка 010 + 420).

Показатель данной строки равняется сумме остатков, отраженных на конец отчетного года на счетах 50, 51, 52, 55.

Остаток денежных средств ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод составил на конец 2007 года 1061 руб.

Форма №4 составлена правильно, если показатель строки 430 "Остаток денежных средств на конец отчетного периода" равен показателю строки 260 "Денежные средства" графы 4 бухгалтерского баланса (за минусом остатка на субсчете "Денежные документы" счета 50).

Строку 440 "Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю" заполняют организации, у которых в отчетном году происходило движение денежных средств в иностранной валюте. У ЗАО "98 автомобильный ремонтный завод" в 2007 году не происходило движения денежных средств в иностранной валюте, следовательно данная строка не заполняется.

В бухгалтерском учете денежные средства в иностранной валюте пересчитываются в рубли на дату совершения операции и на последний день отчетного периода. При отражении в форме №4 указанные суммы пересчитываются в рубли по курсу Банка России на последний день отчетного года. Разница между суммами иностранной валюты, пересчитанными для формы №4, и суммами, отраженными в бухучете, вписывается по строке 440 "Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю".

Если суммы, отраженные в бухгалтерском учете, превысят суммы, пересчитанные для формы №4, показатель будет отрицательным. Он указывается в круглых скобках.

## 2.4 Взаимосвязь показателей отчета о движении денежных средств с формами годовой отчетности

Каждый из четырех основных финансовых отчетов (бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении денежных средств) несет определенную смысловую нагрузку и, безусловно, весьма важен для оценки эффективности работы и финансового состояния компании.

Руководство компании должно преследовать одновременно три финансовые цели:

Получение достаточной прибыли;

Управление активами и обязательствами компании;

Предотвращение нехватки денежных средств.

Оценить, насколько данные цели достигаются, можно на основе показателей отчета о прибылях и убытках (первая цель), баланса (вторая цель) и отчета о движении денежных средств (третья цель).

Увеличение богатства владельцев бизнеса проявляется в приросте собственного капитала. В финансово-экономической литературе и деловой практике этот прирост называют прибылью. Единственный способ достижения такого прироста (за исключением привлечения новых взносов в уставный капитал) - это увеличение стоимости активов предприятия. Иными словами, прибыль - это прирост собственного капитала, обусловленный увеличением стоимости активов предприятия.

Для получения отдачи в будущем появляется необходимость предварительного совершения расходов. Таким образом, деятельность предприятия разбивается на большое число параллельно осуществляемых хозяйственных операций (транзакций), сопровождаемых расходами, которые впоследствии должны окупиться из полученных доходов. Суммировав совокупные доходы от этих операций за определенный период времени (например, год) и сопоставив их с валовыми расходами предприятия за этот же период, определяют сумму прибыли за период. Эта сумма будет в точности равна величине прибыли, рассчитанной как прирост стоимости собственного капитала.

Следовательно, прибыль предприятия трактуется, во-первых, как увеличение собственного капитала, происходящее за счет удорожания активов; во-вторых, как превышение валовых доходов предприятия за отчетный период над его валовыми расходами.

В балансе показывается накопленная за весь период работы предприятия величина нераспределенной прибыли, а в отчете о прибылях и убытках рассчитывается сумма чистой прибыли за период.

Любой хозяйствующий субъект представляет собой совокупность активов, целесообразное функционирование которых приводит к получению некоторого результата. Исходя из этой логики, баланс и отчет о прибылях и убытках представляет собой единую взаимосвязанных показателей предприятия: баланс представляет информацию о величине задействованных средств, а отчет о прибылях и убытках демонстрирует достигнутые фирмой финансовые результаты.

Движение денежных средств, получаемых и расходуемых предприятием в наличной и безналичной формах, называют денежными потоками. Эти потоки бывают двух видов: положительные и отрицательные. Положительные потоки (притоки) отражают поступление денег на предприятие, отрицательные (оттоки) - выбытие или расходование денег предприятием. Разница между валовыми притоками и оттоками денежных средств за определенный период времени называется чистым денежным потоком. Он также может быть положительным и отрицательным (притоком или оттоком).

Остаток денежных средств на конец периода определяется следующим образом:

Остаток денежных средств на конец периода = Остаток на начало периода + Чистый денежный приток (отток) на конец периода.

Этот показатель находит отражение в балансе (в разделе II по строке 260 "Денежные средства") и отчете о движении денежных средств по строке 450 "Остаток денежных средств на конец отчетного периода".

В соответствии с международными стандартами финансовой отчетности отчет о движении денежных средств входит в состав финансовой отчетности предприятия на правах основного документа наряду с бухгалтерским балансом и отчетом о прибылях и убытках.

## Заключение

В практике хозяйственной деятельности организации всегда наличествуют операции по движению денежных средств. В зависимости от целей, которые становятся перед рассматриваемой отчетной формой, в ней справочным порядком могут быть приведены данные о движении денежных средств по наличному расчету с выделением информации о расчетах с юридическими лицами отдельно от таких же расчетов с физическими лицами, а так же в тех разрезах необходимых пользователям. Отчет о движении денежных средств необходим как руководителям для контроля над денежными потоками, так и сторонним инвесторам и акционерам, которые на основании этого отчета могут делать выводы об управлении ликвидностью предприятия, о его доходах и способности организации привлекать значительные суммы денежных средств.

Рассмотренные аспекты формирования информации в отчете о движении денежных средств показывают, что его содержание обеспечивает все необходимые данные для проведения анализа и последующего финансового планирования. При этом усиление информативных функций данной отчетной формы возможно с помощью дополнительных способов раскрытия содержания, которые вырабатываются в зависимости интересов пользователей отчетности.

Данный отчет вместе с остальными, входящими в состав финансовой отчетности, обеспечивает представление информации, позволяющей оценить показатели денежного оборота, а также понять произошедшие изменения в чистых активах компании, ее финансовую структуру (в том числе ликвидность и платежеспособность), способность регулировать время и плотность денежных потоков в условиях постоянно изменяющихся внешних и внутренних факторов. Включение отчета о движении денежных средств в финансовую отчетность позволяет моделировать текущую стоимость будущих денежных потоков для сравнительной оценки предприятия. При этом сравнительный анализ денежных потоков не имеет ограничений, связанных с зависимостью от показателей прочей отчетности и от выбранной организацией учетной политики.

Цель отчетов о движении денежных средств состоит в том, чтобы одновременно показать способ финансирования деятельности компании и как используются финансовые ресурсы. Выбранная форма должна обеспечивать достижение этой цели. Она должна четко показывать средства, сформированные или израсходованные в результате деятельности компании, и то, как использовано любое превышение ликвидных активов или как финансировался любой дефицит таких активов.

## Список использованных источников

1. Гражданский Кодекс РФ: часть первая от 30.11. 1994 (в ред. от 19.07. 2007 №197-ФЗ), часть вторая от 26.01. 1996 (в ред. от 18.12. 2006 №231-ФЗ), часть третья от 26.11. 2001 (в ред. от 29.12. 2006 №258-ФЗ);
2. Налоговый Кодекс РФ: Законы РФ №147-ФЗ от 31.07. 1998 (ред.30.06. 2008) - часть первая и №118-ФЗ от 05.08. 2000 (ред. от 26.06. 2008) - часть вторая;
3. Трудовой Кодекс РФ №197-ФЗ от 30.12. 2001 (ред. от 22.07.2008);
4. Семейный Кодекс РФ: Законы РФ №223-ФЗ от 29.12. 1995;
5. Федеральный Закон "О бухгалтерском учете" №129-ФЗ от 21.11. 1996 (в ред. от 28.03. 2002, 31.12. 2002, 10.01. 2003, 30.06. 2003, 3.11 2006).
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ: Приказ МФ РФ №34н от 29.07. 1998 c изменениями от 30.12. 1999 №107н, от 24.03. 2000 №31н, от 18.09. 2006 №116н, от 26.03. 2007 №26н - данные изменения вступили в силу с 01.01. 2008;
7. Приказ МФ РФ №94н от 31.10 2000 "Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению" с изменениями от 07.05. 2003 №38н, от 18.09. 2006 №115н;
8. Приказ МФ РФ №67н от 22.07. 2003 "О формах бухгалтерской отчетности организации" с изменениями от 31.12. 2000 №135н, от 18.09. 2006 №115н;
9. ПБУ 1/98 "Учетная политика организации" от 09.12. 1998 № 60н (ред. от 30.12. 1999);
10. ПБУ 2/94 "Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство" от 20.12. 1994 № 167;
11. ПБУ 3/2006 "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" от 11.11. 2006 № 154н;
12. ПБУ 4/99 "Бухгалтерская отчетность организации" от 06.07. 1999 №43н (ред.18.09. 2006);
13. ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов" от 09.06. 2001 №44н (ред. от 27.11. 2006, 26.03. 2007);
14. ПБУ 6/01 "Учет основных средств" от 30.03. 2001 №26н (ред. от 18.05. 2002, 12.12. 2005, 18.09. 2006, 27.11. 2006);
15. ПБУ 7/98 "События после отчетной даты" от 25.11. 1998 №56н;
16. ПБУ 8/01 "Условные факты хозяйственной деятельности" от 28.11. 2001 №96н (ред. от 18.09. 2006);
17. ПБУ 9/99 "Доходы организации" от 06.05. 1999 №32н (ред. от 30.03. 2001, 18.09. 2006,27.11. 2006);
18. ПБУ 10/99 "Расходы организации" от 06.05. 1999 №33н (ред. от 30.03. 2001, 18.09. 2006, 27.11. 2006);
19. ПБУ 11/2008 "Информация о связанных сторонах" от 29.04. 2008 №48н;
20. ПБУ 12/2000 "Информация по сегментам" от 27.01. 2000 №11н (ред. от 18.09. 2006);
21. ПБУ 13/2000 "Учет государственной помощи" от 16.10. 2000 №92н (ред. от 18.09. 2006);
22. ПБУ 14/2007 "Учет нематериальных активов" от 27.12. 2007 №153н;
23. ПБУ 15/01 "Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию" от 02.08. 2001 №60н (ред. от 18.09. 2006, 27.11.06);
24. ПБУ 16/02 "Информация по прекращаемой деятельности" от 02.07. 2002 №66н (ред. от 18.09. 2006);
25. ПБУ 17/02 "Учет расходов на НИОКР" от 19.11. 2002 №115н (ред.18.09. 2006);
26. ПБУ 18/02 "Учет расходов по налогу на прибыль" от 19.11. 2002 №114н (ред.11.02. 2008);
27. ПБУ 19/02 "Учет финансовых вложений" от 10.12. 2002 №126н (ред. от 18.09. 2006, 27.11. 2006);
28. ПБУ 20/03 "Информация об участии в совместной деятельности" от 24.11. 2003 №105н (ред. от 18.09. 2006);
29. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом МФ РФ от 13.06. 1995 №49н;
30. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденными Приказом МФ РФ от 13.10. 2003 № 91н (ред. от 27.11. 2006);
31. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденными Приказом МФ РФ от 28.12. 2001 №119н (ред. от 23.03.08);
32. Безруких П.С. Бухгалтерский учет.М., 2007;
33. Бубновская Т.В., Нижник Г.В., Богданова С.В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Влад-к, 2007;
34. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Анализ финансовой отчетности. М., 2003;
35. Нигматулина А.Д. Отчетность предприятия. Хабаровск, 2002;
36. Пучкова С.И. Бухгалтерская финансовая отчетность. М., 2005;
37. Радченко Ю.В. Анализ финансовой отчетности. Ростов н/Д., 2007;