

Шахбанов Рамазан Бахумудович
Дагестанский государственный университет
Абдулмуслимова Мадинат Каримулаевна
Дагестанский государственный университет

Реформация бухгалтерского баланса как важнейшая учетная процедура формирования финансовой отчетности

Аннотация. В статье рассматривается сущность, содержание, порядок осуществления итоговых учетных процедур – реформацию бухгалтерского баланса, связанная с формированием финансовых результатов предприятия и их отражением в бухгалтерском учете и отчетности. Исследованы трактовки понятия «реформация баланса». Сформулировано авторское определение, отражающее не только сам учетный процесс, но и последовательность, этапы (временные периоды) проведения реформационных процедур.

Подробно изложен порядок закрытия счетов бухгалтерского учета, на которых выявляется текущий финансовый результат, характеризующийся как первый этап реформаций. Также исследовано содержание второго (заключительно) этапа реформации, который состоит в процессе обнуления счета 99 «Прибыли и убытки» и формировании накопленной прибыли (убытков) предыдущих лет.

Уточнены периоды реформации бухгалтерских балансов различных типов предприятия, в том числе кредитных учреждений, акционерных обществ.

Ключевые слова: бухгалтерская, финансовая, отчетность, реформация, баланс, прибыль, убыток, финансовые, результаты, дивиденды.

Shakhbanov Ramazan Bakhumudovich
Dagestan State University
Abdulmuslimova Madinat Karimulaevna
Dagestan State University

Balance sheet reformation as the most important accounting procedure for financial reporting

Abstract. The article discusses the essence, content, procedure for implementing the final accounting procedures - the reformation of the balance sheet associated with the formation of the financial results of the enterprise and their reflection in accounting and reporting. The interpretations of the concept of "balance reformation" have been investigated. The author's definition is formulated, reflecting not only the accounting process itself, but also the sequence, stages (time periods) of the reform procedures.

Detailed is the procedure for closing accounting accounts, which reveal the current financial result, characterized as the first stage of reforms. The content of the second (final) stage of the reformation, which consists in the process of zeroing the account 99 "Profit and loss" and the formation of the flooded stay (losses) of previous years, was also investigated.

The periods of reformation of balance sheets of various types of enterprises, including credit institutions, joint-stock companies, were clarified.

Key words: accounting, financial, reporting, reformation, balance sheet, profit, loss, financial, results, dividends.

Бухгалтерский учет является важнейшей управленческой функцией. где формируется своевременная, достоверная, объективная учетно-экономическая информация, систематизированная по установленным принципам, требованиям, и правилам, обеспечивающим ее полезность для управления экономикой предприятия и

повышения ее производственно-хозяйственной эффективности и финансовой устойчивости в условиях рыночной экономической модели. Однако, в современной экономике, важным является не столько текущая учетно-аналитическая информация о свершаемых на предприятии фактах хозяйственной жизни, обеспечивающая ее достоверное и объективнее отражение на счетах бухгалтерского учета, сколько обобщенная итоговая (годовая) отчетная информация, ориентированная, прежде всего, на внешних пользователей с прямым и косвенным финансовым интересом к предприятию.

Формирование такой учетно-отчетной информации в соответствии в требованиями Федерального закона «О бухгалтерском учете» и других нормативно-методических документов, регламентирующими ведение современного бухгалтерского учета, осуществляется в форме бухгалтерской финансовой отчетности, не обладающей коммерческой тайной и ориентированной на всех пользователей.

Состав бухгалтерской финансовой отчетности экономического субъекта в современной российской экономике определен Федеральным законом «О бухгалтерском учете» (№402-ФЗ от 06.12.2011 года) и включает бухгалтерский баланс (форма №1) и отчет о финансовых результатах (форма №2). [1]

В бухгалтерском балансе предприятия, как в важнейшей и исторически первоначальной форме бухгалтерской отчетности представляется имущество (активы) и капитал (пассивы) на определенную дату, что важно для оценки имущественного положения, финансового благополучия, устойчивости и платежеспособности на определенную дату и на ближайшую перспективу.

Однако статическая информация о составе, содержании, структуре имущества и капитала экономического субъекта недостаточна для целей принятия обоснованного управленческого инвестиционного решения акционерами, внешними пользователями экономической информации, поскольку не всегда хорошее финансовое состояние характеризуется эффективной (прибыльной) производственно-хозяйственной деятельностью предприятия.

Более того, хорошие финансово-экономические показатели деятельности предприятия не всегда отражают финансовую устойчивость, платёжеспособность и независимость предприятия и, следовательно, наличие угроз банкротства. [2]

В связи с этим, балансовую отчетную информацию о деятельности экономического субъекта дополняют сведениями о величине доходов, себестоимости, управленческих и иных накладных расходов предприятия, данными о прочих доходах и расходах предприятия, позволяющими определить финансовый результат, его структуру, содержание, источники образования и направления его расходования. Таким образом, сведения о финансовых результатах предприятия позволяют оценить деловые качества исполнительного менеджмента, и деловую репутацию предприятия на соответствующем сегменте рыночной экономики. Для этого формируется отчетная форма №2, где отражается информация по формированию конечного финансового результата от производственно-экономической и финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта.

Формирование отчета о финансовых результатах рассматривается как учётная процедура по реформации бухгалтерского баланса, которая несмотря на регламентированный характер, имеет вместе с тем особенности осуществления, предопределяющее исследование этого учетного процесса также и с научно-методологической стороны. [7]

В связи с этим, отметим, что существуют различные подходы к определению сущности, содержанию, этапам и последовательности проведения реформационных учетных процедур.

Так, традиционным является определение, согласно которой «реформация бухгалтерского баланса - обязательный заключительный этап работы с бухгалтерскими сведениями, проводимый каждый год. При проведении такой процедуры происходит формирование размера нераспределенной прибыли или непокрытого убытка, который

указывается стр. 1370 бухгалтерского баланса». [3]

Более уточненную характеристику реформации баланса даёт в другом источнике, который отмечает, что «реформация баланса — это ежегодная процедура, проводимая 31 декабря для определения финансового результата отчетного года (чистой прибыли или убытка). Совершают реформацию после того, как все операции финансово-хозяйственной деятельности отражены в учете, то есть последней записью 31 декабря». [5]

В то же время упрощает процесс реформации баланса автор определения: «реформация баланса — это распределение полученной в течение отчетного года прибыли или списание полученного за год убытка, представляющее собой закрытие счетов учета финансовых результатов». [4]

Примерно, в также же плане рассматривает процесс реформации и другой исследователь, отмечая, что реформация – это процесс «закрытия, «обнуления» счетов, т.е. процесс реформации бухгалтерского баланса». [6]

Таким образом, можно отметить, что реформация бухгалтерского баланса — это обязательная учетная процедура, связанная с последовательным закрытием сопоставляющих и финансово-результативных счетов с целью выявления конченного финансового результата деятельности предприятие, которая приводится в процессе формирования годовой бухгалтерской финансовой отчетности. Следовательно, можно констатировать, что от последовательности, правильности и точности проведения реформации бухгалтерского баланса во многом зависит величина итогового финансового результата деятельности предприятия и достоверность годовой бухгалтерской финансовой отчетности.

Термин «реформация баланса» определяет, что учетные процедуры, связанные с формированием отчета о финансовых результатах предприятия, приводят к изменениям в состоянии бухгалтерского баланса, рассматриваемого как свода остатков счетов бухгалтерского учета на конец отчетного года, т.е. на 31 декабря отчетного года.

Следовательно, реформация баланса предполагает, что после завершения текущей учетной регистрации фактов хозяйственной жизни предприятия возникает необходимость отражения на счетах бухгалтерского учета также учетных записей, связанных с выявлением финансового результата текущего года и его распределением, что во времени не совпадает с календарным временным периодом отчетного года (с 01 января по 31 декабря отчетного года).

В связи с этим, в учетно-экономической деятельности возникают вопросы, связанные с временем реформации бухгалтерского баланса и отражением на счетах последних, заключительных учетных операций. Это и предопределило осуществления реформации бухгалтерского баланса в два этапа.

Первый этап реформации или подготовительный этап, как считают многие исследователи, связан с процедурами формирования финансового результата.

Финансовый результат деятельности экономического субъекта согласно Инструкции по применению Единого плана счетов бухгалтерского учета выявляется ежемесячно в течение отчетного года. Более того, этого требует также налоговое законодательство для целей исчисления налога на прибыль организаций, который вносится в бюджетную систему страны в авансовом порядке до истечения отчетного месяца.

К концу года текущий финансовый результат формируется по нарастающей схеме на соответствующих счетах, обнуленных на 01 января текущего года. Это позволяет контролировать процесс выявления финансового результата текущего года и анализировать его структуру без учета сведений прошлых лет. При этом первый этап реформации осуществляется на основе закрытия счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы». При этом счета 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы», имеют нулевой итоговый результат, поскольку суммы прибыли или убытков от основной и прочей деятельности, аккумулируются в течение года на их субсчетах 90.9 и 91.9. Ежемесячно, формируемый текущий финансовый результат списывается с этих субсчетов (90.9 и 91.9) на счет 99

«Прибыли и убытки». Обнуление сведений на счетах 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» производится через внутренние проводки по указанным счетам, при которых суммы со всех имеющихся на счете субсчетов списываются на субсчета 90.09 и 91.09. [9]

Второй этап реформации или заключительный этап, связан с процедурами формирования присоединения финансового результата текущего года с накопленными за предыдущие годы финансовыми результатами.

На этом завершающем этапе закрывают счет 99 «Прибыли и убытки», на котором кроме финансового результата, сформированного в корреспонденции со счетами 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы», также отражаются прочие суммы, связанные с использованием прибыли (налог на прибыль организаций), суммы условных расходов и доходов по налогу на прибыль и постоянных налоговых обязательств, перерасчеты по налогу на прибыль; начисленные налоговые санкции и т.д..

Реформацию бухгалтерского баланса завершается составлением проводок, которыми списываются окончательный финансовый результат, аккумулированный на счете 99 «Прибыли и убытки», на счет 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет».

Таким образом, после проведения реформации баланса сальдо по счетам 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки» отсутствует . На счете 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет» будет числиться сумма чистой нераспределенной прибыли или чистого непокрытого убытка.

Говоря о времени реформации бухгалтерского баланса следует иметь ввиду требования нормативно-правовых документов, регулирующих учетно-отчетные процедуры в экономике предприятия. Так, согласно «Порядка бухгалтерского учета операций реформации баланса, совершаемых по итогам годового собрания акционеров (участников)», утвержденного Указанием Банка России от 04.09.2013 № 3054-У (ред. от 27.06.2023) «О порядке составления кредитными организациями годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности» реформация баланса акционерного общества осуществляется по итогам проведения годового собрания акционеров (участников) и утверждения годовой отчетности.

При этом, реформация баланса кредитной организации, созданной в форме акционерного общества, отражается в бухгалтерском учете не позднее 10 рабочих дней после даты, на которую в соответствии с решением годового собрания акционеров о выплате (объявлении) дивидендов определяются лица, имеющие право на их получение.

Реформация баланса кредитной организации, созданной в форме общества с ограниченной ответственностью, отражается в бухгалтерском учете не позднее двух рабочих дней после оформления протокола годового общего собрания участников общества. [8]

Такая же норма установлена Федеральным законом от 30.12.2021 № 435-ФЗ «О внесении изменений в статью 18 Федерального закона «О бухгалтерском учете» (действует с 01 января 2022 г.) и для других хозяйственных субъектов. [1]

Сроки для утверждения годовых отчётов организация может устанавливает самостоятельно и закрепляет в Уставе.

Акционерные общества кроме требований ФЗ «О бухгалтерском учете» опираются также на статью 48 «Об акционерных обществах», осуществляется на собрании акционеров или советом директоров не раньше, чем через два и не позже чем через шесть месяцев после завершения отчётного года, т.е. в течение времени с 1 марта по 30 июня.

На основе утверждения бухгалтерской финансовой отчетности, в рамках которого также устанавливаются размеры выплаты дивидендов, распределения прибыли по фондам специального назначения и другие решения, связанные с распределением и использованием конечного финансового результата, учтенного на счете 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет» , что безусловно следует отражать записями на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

В частности, Дебет счета 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет» и кредит счетов 70 «Расчеты по оплате труда (субсчет «расчеты по дивидендам», 75 «Расчеты с учредителями».

Могут быть также внутренние проводки по субсчетам к счету 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет» по распределению и использованию прибыли на другие цели.

Таким образом, согласно этим требованиям, реформация (т.е. отражение бухгалтерских проводок осуществляется также после сдачи отчетности в ФНС и другим пользователям, что приводит к необходимости ее корректировки.

Список источников

1.Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»//СПС Консультант URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/

2.Айгубова А.Г., Шахбанов Р.Б. Учетно-финансовый механизм формирования и использования прибыли экономического субъекта // Актуальные вопросы современной экономики. - 2016. -№4. – С.48-53

3.Как провести реформацию бухгалтерского баланса. // [Электронный ресурс] — URL: <https://www.1cbit.ru/blog/kak-provesti-reformatsiyu-bukhgalterskogo-balansa/>

4.Кислов Д.В. Реформация бухгалтерского баланса // Справочник экономиста. - 2019. -№6// [Электронный ресурс] — URL: https://www.profiz.ru/se/6_2019/reformacija_balansa/

5.Максимчук А., Юхневич Н. Как провести реформацию баланса // [Электронный ресурс] — URL: <https://ilex.by/kak-provesti-reformatsiyu-balansa/>

6.Мухина Е.Р. Раскрытие механизма проведения реформации баланса // [Электронный ресурс] — URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/raskrytie-mehanizma-provedeniya-reformatsii-balansa>

7.Нурмагомедова З.М., Махмудилаева А.А. , Шахбанов Р.Б. Учетные процедуры по закрытию счетов и составлению бухгалтерского баланса // Экономика и предпринимательство.- 2021. -№ 3 (128) .- С. 628-631

8. Указание Банка России от 04.09.2013 N 3054-У (ред. от 27.06.2023) «О порядке составления кредитными организациями годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности» // [Электронный ресурс] — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_151519/902b6148a1362a32df81f548150e66b07ae76cbb/

9.Шахбанов Р.Б., Гафуров М.Д. Современный порядок исчисления и учет расчетов по налогу на прибыль //Вестник Дагестанского государственного университета. -2023.-№2. -С.67-71

10. Рабаданова Ж.Б. Консолидированная отчетность: содержание и порядок составления// Актуальные вопросы современной экономики. 2022.- №2. С.454-458

Информация об авторах

Шахбанов Рамазан Бахумудович, д.э.н., профессор, зав. кафедрой «Бухгалтерский учет», Дагестанский государственный университет, г. Махачкала, Россия.

Абдулмуслимова Мадинат Каримулаевна, магистрант, кафедра «Бухгалтерский учет», Дагестанский государственный университет, г. Махачкала, Россия.

Information about the authors

Shakhbanov Ramazan Bakhumudovich, Doctor of Economics, Professor, head Department of Accounting, Dagestan State University, Makhachkala, Russia.

Abdulmuslimova Madinat Karimulaevna, master's student of the Department of Accounting, Dagestan State University, Makhachkala, Russia.