

# **НЕМЕЦКАЯ СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

## **ПЛАН:**

- 1. Создание немецкой системы бухгалтерского учета**
- 2. Характеристика немецкой системы бухгалтерского учета: законодательный аспект**
- 3. Учетная политика компаний и порядок учета имущества**
- 4. Отчетность компаний**
- 5. Показатели основных форм годовой бухгалтерской отчетности акционерного общества**

# 1. Создание немецкой системы бухгалтерского учета

Представители немецкой школы, наиболее яркими выразителями которой были Шер, Шмаленбах, Кальмес, Никлиш, Ле Кутр, основой основ бухгалтерии считали первичные документы, которые поступают в бухгалтерию, и регистры бухгалтерского учета. Учетная процедура — и цель, и предмет, и метод бухгалтерии.

По мнению специалистов этой школы, следует стремиться к максимально возможной формализации учетной процедуры.

Это превращает ее в своеобразный математический язык хозяйственного процесса. Формализованная процедура открывает путь к синтезу различных, на первый взгляд неодинаковых, решений, поскольку каждое из них является частным случаем общей универсальной процедуры.

В сущности, бухгалтерское моделирование — продукт немецкой школы, создателем которой был швейцарец И.Ф. Шер.

Построив уравнение «актив = пассив» ( $A = P$ ) и типизировав все хозяйственные операции с формальной точки зрения, он положил начало алгоритмизации учета.

Поскольку в основу бухгалтерской процедуры Шер заложил балансовое уравнение, постольку и изучение учета согласно немецкой школе велось по схеме от баланса к счету, тогда как согласно итальянской и французской школам — от счета к балансу.

Двойную запись объясняли не исходя из объективных фактов и обстоятельств хозяйственной жизни, а руководствуясь формальными моментами, заданными балансовым уравнением.

Двойная запись — это математическое следствие баланса.

Бухгалтерские процедуры, описанные математическими формулами, получили новую жизнь в условиях компьютеризации учета.

Будучи позитивистом, Шер противопоставил метафизическим, как он считал, объяснениям двойной записи в итальянской и французской бухгалтерии объяснение научное, т.е. формальное.

Все счета по отношению к балансу были разделены на активные и пассивные.

Содержание их сторон рассматривалось как противоположное: дебет активного счета — увеличение, кредит счета — уменьшение, и наоборот в пассивных счетах (хотя это не объясняло, например, записи по счетам расчетов).

Продолжением формирования формальных требований к балансу было правило Ле Кутра о строгом соответствии каждому счету определенной статьи баланса (тотальный баланс).

Велики заслуги немецкой школы бухгалтерского учета в части развития вычислительной техники, создания карточных форм счетоводства, исключения из учета хронологической записи (журнала), распространения математических и статистических методов, унификации планов счетов.

Немецкие специалисты придерживаются подхода, который называется «гештальтбухгалтунг» (*Gestaltbuchhaltung*).

Его особенность — рассмотрение изучаемого явления как целостной структуры.

К 20-м годам XX века бухгалтерия по Шеру, т.е. согласно немецкой школе, трансформировалась в балансовый учет, а баланс — уже не сумма счетов, а здание, сложенное из кирпичей (счетов) и цемента (проводок).

Как здание качественно отлично от груды кирпичей и цемента, точно так же бухгалтерский баланс отличен от набора счетов, его составляющих. Счет сам по себе ничто; каждый факт хозяйственной жизни изменяет баланс и счета баланса (отсюда до сих пор более распространенное в практике словосочетание «балансовый счет», а не «синтетический счет»); вне баланса нет счета.

Рассматривая корреспонденцию счетов (проводки) только как взаимосвязь между частями баланса, представители немецкой школы создали и широко практикуют смешанные проводки (несколько дебетуемых и несколько кредитуемых счетов), например:

Дебет счета «Основное производство»,

Дебет счета «Вспомогательное производство»,

Дебет счета «Общепроизводственные расходы»,

Дебет счета «Общехозяйственные расходы»,

Дебет счета «Обслуживающие производства и хозяйства» —

**Кредит счета «Расчеты по оплате труда»,**

**Кредит счета «Расчеты по социальному страхованию».**

Итальянская и французская школы не давали возможности для составления таких проводок, поскольку эти проводки нарушали прямую корреспонденцию счетов.

Но именно в результате применения данного подхода выявились пределы возможностей немецкой школы, ее методологии.

Если идти от общего к частному, то неясны границы «гештальта». Условно за «гештальт» принимали баланс компании, но предлагались и другие варианты: смешанная проводка, вся бухгалтерия компании, ее информационная база, вся экономика и т.д.

Последовательное проведение политики «гештальта» приводило к учету без конкретного содержания, созданию бухгалтерии «без берегов».

Однако такая бухгалтерия устраивала далеко не всех, и в немецкой системе бухгалтерского учета стали появляться новые методы.

## **Вопрос 2. Характеристика немецкой системы бухгалтерского учета: законодательный аспект**

В Германии государство не вмешивается во внутренние дела компаний, но устанавливает определенные общие требования, которые следует соблюдать для организованного и успешного хозяйствования.

Эти общие требования обязательны для всех хозяйствующих субъектов и должны строго соблюдаться.

Такие требования закреплены в законодательстве, касающемся управления, налогообложения и условий хозяйствования.

Ведение бухгалтерского учета базируется на предписаниях:

1. Торгового кодекса, содержащего требования к осуществлению бухгалтерского учета и аудита;
2. Закона о налоге с оборота;
3. Закона о подоходном налоге
4. Закона о налоге на корпорации.

Кроме того, с 1986 г. действует Закон о балансах, в соответствии с которым приняты основные положения по ведению бухгалтерского учета и составлению балансов.

Общие учетные принципы и стандарты утверждены Законом об акционерных обществах, введенным в действие в 1937 г. Принятие этих принципов и стандартов связано с банкротством большого числа компаний в 20—30 годах XIX века и централизацией государственного управления.

В 1937 г. было принято решение о государственной стандартизации бухгалтерского учета и утвержден **единый План счетов бухгалтерского учета.**

**В настоящее время в Германии не применяется единый План счетов, а существуют несколько рекомендуемых Планов счетов.**

В соответствии с немецким хозяйственным правом данные бухгалтерского учета рассматриваются как:

- информация для предпринимателя об имуществе, задолженности, прибыли, убытках, затратах, доходах компании;
- доказательство в случае судебного разбирательства;
- отчет управляющих капиталом перед инвесторами;
- основа для расчета сумм налогов и финансового управления;
- информация о кредитоспособности компании и

Для Германии характерно одновременное применение традиционных немецких и современных европейских стандартов, на что влияют директивы ЕС.

В то же время в стране не регламентируется составление *первичных документов, регистров бухгалтерского учета*, а также учетные процедуры.

В том числе это касается сроков формирования первичных документов и учетных регистров: ежедневные учетные записи требуются лишь при отражении денежных средств.

Особенностью немецкого учета является составление двух видов отчетности:

1. коммерческой;
2. налоговой (на основе данных коммерческой отчетности, скорректированных в соответствии с налоговыми правилами).

Коммерческая отчетность может быть составлена как баланс результатов и баланс имущества.

Распределение статей по отчетным периодам между смежными периодами применяется при составлении только коммерческого баланса результатов и включает отложенное налогообложение.

Развитие учета в Германии в последнее время связано с применением международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), ГААП США, но в целом немецкая система учета продолжает оставаться **сугубо национальной**.

Публикация обязательна для компаний, применяющих МСФО.

Открытые акционерные общества представляют фондовой бирже промежуточную отчетность.

Отчетность сдается коммерческим регистраторам всеми компаниями по месту их нахождения, о чем публикуются сообщения в информационном вестнике «Бундесайнцайгер».

Независимый аудит отчетности применяется в Германии со времени создания в 1932 г. Института профессиональных аудиторов, который разрабатывает рекомендации по бухгалтерскому учету и отчетности на основе **принципа консерватизма**.

Действует Палата зарегистрированных аудиторов при Министерстве экономики. Но в спорных вопросах приоритет имеют решения Верховного налогового суда Германии.

Независимый аудит обязателен для всех акционерных обществ, крупных партнерских компаний с ограниченной ответственностью (с 1969 г.) и средних компаний (с 1985 г.)

Банки владеют собственными аудиторскими фирмами, которым компании обязаны представлять свою отчетность.

В будущем предполагается сделать аудит обязательным и для неюридических лиц.

Принцип достоверного и объективного учета признается, но понимается как следование установленным государственным нормам, прежде всего налоговым.

Решение найдено в ведении параллельного учета на счетах коммерческого и налогового учета. При этом налоговые льготы могут быть использованы при условии их отражения в коммерческом учете.

### 4.3. Учетная политика компаний и порядок учета имущества

Учетная политика разрабатывается и утверждается в каждой компании для закрепления выбранного варианта учета имущества.

**Оценка активов** осуществляется по минимальной стоимости, а обязательств — по максимальной, что соответствует принципу консерватизма.

**Основные средства** учитываются по первоначальной стоимости с применением переоценки и начислением резерва на переоценку. При выбытии актива величина дооценки включается в прибыль.

В Германии установлен **минимальный лимит** стоимости активов, активы меньшей стоимости относятся к текущим затратам в год их приобретения.

**Амортизация** начисляется любым выбранным методом.

Ускоренная амортизация также отражается в налоговом учете, но по определенным активам и в определенных отраслях.

Сроки амортизации активов установлены в налоговых таблицах.

Объекты, введенные в эксплуатацию в первом полугодии, амортизируются по годовым нормам, во втором — в половинном размере. Организационные расходы списываются в течение четырех лет.

**Финансовые инвестиции** учитываются по первоначальной стоимости с переоценкой, а при их устойчивом обесценении используется продажная цена по каждому виду ценных бумаг.

При повышении их стоимости переоценка необязательна.

К долгосрочным вложениям относятся также предоставленные займы с минимальным сроком погашения четыре года.

Краткосрочные инвестиции оцениваются по продажным ценам.

На практике компании оформляют инвестиции в другие компании как кредиты.

Запасы учитываются всеми признаваемыми в налоговом учете методами.

Метод ЛИФО применяется с условием обязательной инвентаризации.

На практике учет ведется в основном по средней себестоимости.

Балансовая оценка осуществляется по продажным ценам, материалы оцениваются по рыночным покупным ценам, готовая продукция и товары — по рыночным продажным ценам.

Отложенные налоги признаются, но обычно отсутствуют в связи с соответствием бухгалтерских правил налоговым.

Такое налогообложение обычно возникает, когда налоговая прибыль меньше бухгалтерской: при ускоренной амортизации, получении необлагаемой прибыли от продажи основных средств при ее реинвестировании.

Данные об отложенных налогах отражаются в консолидированной отчетности при обобщении данных иностранных дочерних компаний и в балансах, составляемых по МСФО.

Операции в иностранной валюте могут учитываться разными методами.

- Основные средства пересчитываются по среднегодовому курсу,
- амортизация и выбытие активов — по среднему «историческому» на дату совершения операции,
- финансовые инвестиции — по «историческому»,
- займы — по среднегодовому,
- запасы — по среднегодовому «историческому» (при высокой инфляции),
- другие активы — по среднегодовому курсу.

Однако могут быть использованы и средние курсы для всех пересчетов. Особенностью является признание курсовых разниц, относящихся к отчетному периоду, и отложенных курсовых разниц.

## **Пересчет оценок проводится следующим образом:**

- Дебиторская задолженность признается по меньшей оценке из «исторических» курсов и курса на отчетную дату,
- Кредиторская задолженность — по большей оценке из «исторических» курсов и курса на отчетную дату
- Задолженность по вкладам в капитал отражается как контр-статья к статье капитала.

Чистая прибыль и убытки дочерних компаний пересчитываются по курсу на отчетную дату.

Расчетные разницы списываются за счет прибыли (резервов).

Методы оценки раскрываются в пояснениях к отчетности и в дальнейшем не меняются.

Финансовая аренда не капитализируется, поскольку компании оформляют ее как оперативную.

Сданные в аренду (в том числе по лизингу) объекты **всегда** учитываются на балансе арендодателя без детального раскрытия информации о них в пояснениях к отчетности.

Пенсионные отчисления в балансе занижены в связи с практикой образования компаниями собственных пенсионных фондов и финансирования социальных выплат из резервов.

В настоящее время осуществляется переход к формированию пенсионных отчислений методом платежей с полным раскрытием информации о них в пояснениях к отчетности.

Резервы образуют по целевому назначению.

Резерв по сомнительным и безнадежным долгам признается согласно налоговому законодательству, но при условии достоверности учета долгов. Этот резерв начисляют в I квартале следующего отчетного периода.

Размеры резервов, предназначенных для покрытия убытков и реструктуризации капитала, устанавливаются законодательно (10% акционерного капитала в пределах 5% прибыли) и признаются в налоговом учете.

Инициативные резервы могут быть разнообразными:

- под неопределенные по времени и сумме обязательства,
- под обесценение запасов (при их существенности),
- под риск неоплаты продукции покупателями,
- на ремонт и содержание основных средств и др.

Информация об инициативных резервах может не раскрываться в пояснениях к отчетности.

Консолидированная отчетность составляется

- долевым методом;
- пропорциональный метод применяется редко (при совместно управляемой деятельности);
- метод слияния признан, но используется редко.

Решение о пересчете данных отчетности иностранных консолидируемых компаний принимает головная компания.

Гудвилл от консолидации возникает при оценке консолидируемых активов по справедливой (рыночной) цене и списывается немедленно или амортизируется в течение от 4 до 40 лет с признанием в налогообложении в течение 15 лет.

Отрицательный гудвилл является резервом и списывается при продаже дочерней компании.

Условные события признаются в части обязательств.

Пост-балансовые события, пересчет на учетные ошибки и изменение учетной политики признаются в публикуемой отчетности компании, если эти события существовали на отчетную дату; события, возникшие после отчетной даты (в крупных суммах и юридически признанные), раскрываются только в пояснениях к отчетности.

Приведем пример учетной политики, формируемой по правилам немецкой системы бухгалтерского учета.

Пример учетной политики, формируемой  
по правилам немецкой системы  
бухгалтерского учета.

# **Учетная политика акционерного общества «Фольксваген (Германия)»**

## **1. Соответствие отчетности коммерческому законодательству**

Отчетность составлена в соответствии с Торговым кодексом и с соблюдением Закона об акционерных обществах. Раскрытие статей баланса, отчета о прибылях и убытках осуществляется для лучшего их понимания.

## **2. Консолидация отчетности**

К консолидированным относятся компании, в которых Фольксваген участвует более чем на 50% или которые находятся под его единым управлением.

Консолидированными являются 25 немецких и 73 зарубежные компании.

В отчетном году в консолидацию впервые включены две компании, созданные в результате реорганизации, шесть дочерних компаний и пять компаний, ставших зависимыми.

Неконсолидированными остаются 6 немецких и 25 зарубежных дочерних компаний с незначительным объемом деятельности.

В отчетность включены отчеты 32 компаний в соответствии с долей участия в них Фольксвагена, а также 27 немецких и 13 зарубежных компаний, на которые Фольксваген оказывал значительное влияние, как ассоциированные в соответствии с долей участия в них Фольксвагена.

### **3. Принципы консолидации**

Имущество и доли немецких и зарубежных компаний, отчеты которых включены в отчетность, определяются по методам оценки Фольксвагена.

Консолидация капитала проводится с учетом переоценки к дате получения дохода.

Определены курсовые разницы по консолидированным и ассоциированным компаниям, включая займы.

Дебиторская и кредиторская задолженность, затраты, выручка консолидированных компаний взаимно элиминируются.

Запасы и основные средства приведены без учета внутренних перемещений.

В консолидированном балансе приводится сальдированная сумма налогов, что проведено без нарушения правильности их размера.

## **4. Пересчет иностранной валюты**

Имущество и запасы Фольксвагена, впервые включенные в отчетность, пересчитываются по среднему курсу месяца их поступления, начисления амортизации, выбытия.

По финансовым инвестициям, кроме предоставленных займов, использованы курсы на дату получения доходов.

Кредиты пересчитываются по курсу на дату составления баланса.

Сданные в аренду основные средства пересчитываются по курсу на дату составления баланса.

По компаниям в странах с высоким уровнем инфляции запасы пересчитываются по «историческим» курсам немецких марок (сырье, материалы, незавершенное производство, готовая продукция, товары).

Остальное имущество и долги этих компаний оцениваются по курсу на дату составления баланса.

В отчете о прибылях и убытках используется среднегодовой курс. Амортизация в составе затрат на производство, сбыт, управление пересчитываются по «историческим» курсам.

## 5. Нематериальные активы

Нематериальные активы учитываются по затратам на их приобретение.

Списание их стоимости осуществляется частями.

## **6. Имущество и сданные в аренду основные средства**

Имущество и сданные в аренду основные средства оцениваются по стоимости их приобретения или изготовления за вычетом начисленной амортизации.

В основе планового начисления амортизации лежат следующие сроки эксплуатации объектов.

- Здания: 25—50 лет.
- Здания и постройки на земельных участках: 10—18 лет.
- Технические установки и машины: 5—8 лет.
- Энергетическое оборудование: 4—8 лет.
- Специальные инструменты и приспособления амортизируются по доле участия в производстве.

В соответствии с налоговым законодательством и существующими в стране правовыми условиями осуществляется дегрессивная амортизация имущественных вкладов с последующим плановым переходом на линейный метод начисления амортизации с учетом срока эксплуатации объектов.

По активам, на которые установлены специальные нормы амортизации, применяется линейный метод. По зарубежным активам применяется исключительно линейный метод. Несущественные активы списываются полностью.

## **7. Доли в объединенных и ассоциированных компаниях**

Доли в объединенных и ассоциированных компаниях учитываются по затратам на покупку или по наименьшей стоимости.

## **8. Долгосрочные ценные бумаги**

Долгосрочные ценные бумаги оцениваются по затратам на приобретение или по наименьшей стоимости в соответствии с предположением о постоянном снижении их стоимости.

## **9. Краткосрочные ценные бумаги**

Краткосрочные ценные бумаги

учитываются на дату составления  
баланса по затратам на приобретение  
или по наименьшей стоимости.

## **10. Предоставленные кредиты**

Предоставленные кредиты отражаются в  
балансе по фактической стоимости.

## 11. Запасы

Запасы сырья, материалов, товаров оцениваются по средней фактической себестоимости приобретения или по рыночной покупной стоимости.

В стоимость незавершенного производства и готовой продукции включаются расходы на материалы, заработную плату, накладные расходы, в том числе амортизация и расходы по управлению.

Транспортные средства (готовая продукция) оцениваются по курсу на дату составления баланса или действовавшему на эту дату договорному курсу.

## **12. Дебиторская задолженность**

Долги учитываются по номинальной стоимости. Риски оцениваются по соответствующим ставкам. Курс по долгам, отличающийся от принятого в годовом отчете Фольксвагена, согласован с курсом на дату баланса. Для трансформации отчетности используется среднегодовой курс.

## **13. Затраты на пенсионное обеспечение**

Затраты на пенсионное обеспечение для немецких компаний рассчитываются по ставке 6%, для зарубежных — по соответствующим местным ставкам.

Учтенные риски и сомнительные долги погашаются из резервного фонда.

## **14. Кредиторская задолженность по иностранной валюте**

Кредиторская задолженность по иностранной валюте учитывается по курсу на дату составления баланса.

## **15. Отчет о прибылях и убытках**

В отчете о прибылях и убытках отражаются затраты на производство, сбыт, управление по правилам их учета.

## **16. Затраты на производство**

К затратам на производство относятся все затраты на производство, приобретение материалов, продажу продукции, исследования и развитие.

В затратах на сбыт учтены заработная плата, расходы на пересылку товаров, рекламу, изучение рынка, сервис.

К общим административным расходам относятся заработная плата и выплаты по социальному страхованию администрации.

## 4.4. Отчетность компаний

Малые компании имеют право составлять только налоговую отчетность, крупные акционерные общества должны формировать консолидированный баланс.

Для обществ с ограниченной ответственностью, акционерных обществ и коммандитных товариществ составление отчетности обязательно.

Годовой отчет этих организаций состоит из баланса, отчета о прибылях и убытках, а также приложений к ним.

Приложения — равноценная часть годового отчета. В них раскрываются данные баланса, а также отчета о прибылях и убытках, в частности, представлена информация о методах оценки имущества и обязательств об участии в других компаниях, о долгосрочных обязательствах, численности персонала, а также об окладах (доходах) менеджеров и членов правления.

На основании годового отчета составляется отчет о товарных (складских) запасах.

Этот отчет не является частью годового отчета. Он предназначен для получения необходимой дополнительной информации для принятия управленческих решений.

Такую же роль играют данные о сбыте внутри страны и за рубежом, развитии персонала, ликвидности компании и перспективах ее развития.

Льготы для малых и средних компаний в отношении отчетности зависят от ряда показателей (табл. 4).

Таблица 1

## Классификация компаний

Признак	Малая	Средняя	Крупная
Сумма баланса, ДМ'	До 3 900	До 15 500	Свыше 15 500
Оборот, ДМ	До 8 000	До 32 000	Свыше 32 000
Занятость, человек	До 50	До 250	Свыше 250

\* Показатели, используемые до введения евро

Если компания соответствует хотя бы двум из трех представленных в табл. 1 признаков, она обязана выполнять установленные для нее требования к составлению отчетности (табл. 2).



Малые компании могут публиковать сокращенный баланс, крупные компании обязаны брать за основу полную схему баланса, средние также должны разрабатывать баланс по полной схеме, а публиковать могут сокращенный баланс.

По каждой статье баланса следует приводить показатель предыдущего года. Отражение средств должно представлять их развитие. Необходимо показывать данные о долгосрочных требованиях и обязательствах. Предполагаемые обязательства всех видов указываются общей суммой.

Ответственность акционеров ограничивается суммой уставного капитала компании. До недавнего времени эта сумма должна была составлять минимум 50 000 ДМ для обществ с ограниченной ответственностью и 100 000 ДМ — для акционерных обществ.

Уставный капитал отражается по номиналу.

Резервный капитал образуется при внесении дополнительных средств акционерами или при выпуске акций. Он призван укрепить основу собственного капитала компании. Накопление прибыли отражает только суммы, которые были получены в качестве годового итога. Они увеличивают капиталовложения компании. Закон об акционерных обществах определяет, что резервный капитал должен составлять 10% основного капитала. Он создается из переноса прибыли или из добровольных отчислений.

Перенос прибыли (убытка) — это остаток прибыли (убытка) предыдущего года.

Для общества с ограниченной ответственностью размер резервного капитала законодательно не установлен. Этот размер должен быть таким, чтобы предстоящий хозяйственный дефицит был преодолен без изменения суммы основного капитала.

Резервы капитала и накопленная прибыль образуют открытые резервы, которые в балансе должны быть представлены отдельно.

**Скрытые резервы** не отражаются в балансе. Они возникают при заниженной оценке имущества или при завышенной оценке отчислений в резервный фонд. Полное списание малоценных средств в первом году является законной возможностью для образования скрытых резервов.

**Отчет о прибылях и убытках** характеризует финансовые результаты деятельности компании и является предписанной законом формой отчетности для крупных и средних компаний. Использование метода учета общих затрат дает четкое представление о результате хозяйственной деятельности за год.

Компании **обязаны** представлять в балансе или в приложении к нему данные о динамике отдельных статей основных средств. Отражение основных средств дает полное представление о политике списания их стоимости и об инвестировании компании.

### **Годовой отчет общества с ограниченной ответственностью.**

Этот отчет составляется управляющим делами. Для малых компаний срок представления годового отчета определен **в шесть месяцев**, для остальных организаций — **три месяца**.

Годовой отчет и отчет о состоянии складских запасов мелких и средних компаний после составления проверяются аудитором, имеющим на это специальное разрешение. Для малых компаний обязательства перед проверяющим не требуются.

Если у общества с ограниченной ответственностью есть орган внутреннего контроля, он должен дать оценку годового отчета, отчета о состоянии складских запасов и контрольного отчета ревизора.

Эти документы представляются акционерам, которые делают заключение о годовом отчете и об использовании прибыли.

# **В Торговый реестр необходимо представить:**

- годовой отчет — доклад органа внутреннего контроля;
- аудиторское заключение;
- предложения по распределению прибыли;
- отчет о состоянии складских запасов;
- заключение об использовании прибыли.

**Малые компании** должны представить в Торговый реестр только баланс и приложения, а также заключение о распределении прибыли.

Они должны дать сообщение в Федеральном бюллетене о том, в какой Торговый реестр представлены документы годового отчета.

Как правило, годовой отчет составляется до распределения прибыли.

**Последовательность расчета** — от определения годового результата до переноса прибыли (убытка).

**Итог хозяйственного года** — это годовой излишек (+) или дефицит (-).

## Формула расчета переноса прибыли (убытка):

Перенос прибыли (убытка) с предыдущего года  
+ Изъятия из резервного капитала  
+ Изъятия из накоплений прибыли  
- Взносы в фонд накопления прибыли  
- Распределение прибыли (дивиденды)  
= Перенос прибыли (убытка).

# Годовой отчет акционерного общества

Для совета директоров акционерного общества действуют такие же правила работы над отчетом, как и для общества с ограниченной ответственностью. Заключительный баланс, правда, нередко составляется после использования части годовой прибыли.

Условия контроля соответствуют условиям контроля в обществе с ограниченной ответственностью.

Прибыль, указанная в балансе, — это прибыль, которую общее собрание предлагает к распределению.

Любое изменение в использовании имущества или задолженности приводит к изменению итога хозяйственного года.

Для обеспечения защиты интересов кредиторов и правильной уплаты годового налога **необходимо придерживаться установленных законом требований к оценке.** Эти требования действуют для всех компаний независимо от их правовой формы и размера.

**Коммерческий баланс** — это основа налогового баланса. Только те компании, которые обязаны публиковать годовой отчет, составляют отдельно налоговый баланс.

При составлении годового отчета учитываются предписания налогового законодательства в отношении оценки включаемых в него показателей, в частности, стоимости приобретения и производства, остаточной стоимости приобретения и производства, стоимости на момент оценки.

**К стоимости приобретения** относятся все затраты, которые необходимы для того, чтобы приобрести объект и довести его до состояния, в котором он годен к эксплуатации. Сюда же относятся цена приобретения, накладные расходы, последующие затраты на приобретение и снижение стоимости.

Стоимость производства включает как минимум все прямые издержки производства. Могут быть также учтены соответствующие косвенные расходы.

**Под остаточной стоимостью** понимается разница между стоимостью приобретения и стоимостью планового или внепланового списания объекта.

Стоимостью на момент оценки признается обобщенная биржевая или рыночная цена.

**При оценке активов и обязательств необходимо соблюдать ряд установленных правил (принципов), основными из которых являются:**

- принцип отдельной оценки;
- принцип осторожности;
- принцип постоянства;
- принцип заниженной оценки для объектов основных и оборотных средств;
- принцип завышенной оценки для задолженности;
- неполученная прибыль не должна указываться;
- нереализованные убытки необходимо указывать.

Для **оценки и учета прибылей и убытков** используются показатели рентабельности.

**Рентабельность** — это отношение прибыли к сумме капитала или величине оборота.

Рентабельность совокупного капитала показывает, оправдало ли себя использование заемного капитала. Это происходит тогда, когда размер заемного капитала (рентабельность минус заемный капитал) ниже, чем рентабельность совокупного капитала. Тогда рентабельность собственного капитала выше, чем рентабельность совокупного капитала.

Для сравнения показателей компаний разных правовых форм необходимо сделать эти показатели сопоставимыми. Так, из годовой прибыли частных компаний необходимо вычесть оклад предпринимателя. Оставшаяся прибыль соответствует прибыли компании.

Для лучшей сравнимости необходимо из общей прибыли исключить непредусмотренные затраты и незапланированную прибыль.

Поступления кассы являются мерой для определения степени самофинансирования. Они показывают, какими собственными средствами может распоряжаться компания для финансирования оплаты задолженности, распределения прибыли.

**Для расчета платежного избытка применяется формула**

Платежный избыток = Прибыль предпринимателя +  
+ Списания + Отчисления в резервные фонды.

Показатель оборачиваемости характеризует экономичность производственных процессов.

## 4.5. Показатели основных форм годовой бухгалтерской отчетности акционерного общества

Примерный состав показателей основных форм годовой бухгалтерской отчетности акционерных обществ, которые формируются в немецкой системе бухгалтерского учета.

Годовая бухгалтерская отчетность акционерного общества

-Баланс

Активы:

1. Основной капитал и финансовые активы:

- недвижимость, станки и оборудование;
- земля и прочая недвижимость:
  - а) с административными, фабричными строениями,
  - б) с жилыми строениями,

в) без застройки:

- строения на не принадлежащих обществу участках;
- станки и машины;
- производственное и конторское оборудование;
- незавершенное строительство и авансовые платежи за строения и оборудование;
- финансовые активы;
- инвестиции в дочерние компании и филиалы;
- инвестиции в долгосрочные ценные бумаги;
- ссуды на срок не менее четырех лет, в том числе с ипотекой.

## 2. Текущие активы:

- материальные запасы;
- сырье и материалы;
- незавершенное производство;
- готовая продукция и товары для перепродажи;
- запасные части;
- прочие текущие активы;
- авансовые платежи поставщикам;
- дебиторская задолженность за товары и услуги;
- векселя к получению;
- чеки;
- наличность в кассе, Федеральном банке и на текущих счетах;
- наличность в банках;
- временные вложения в ценные бумаги;
- казначейские обязательства;
- дебиторская задолженность филиалов;
- дебиторская задолженность членов совета директоров;
- прочие текущие активы.

**3. Авансовые платежи и расходы будущих периодов.**

**ИТОГО активов.**

# **Акционерная собственность и обязательства**

## **1. Капитал:**

- обыкновенные акции;
- привилегированные акции.

## **2. Нераспределенные доходы:**

- в соответствии с уставом акционерного общества;
- сальдо на начало периода;
- доход от реализации акций по рыночному курсу;
- отчисления от чистого дохода;
- резерв для вложений в казначейские обязательства;
- сальдо на начало периода;
- отчисления от чистого дохода.

## **3. Специальные резервы капитала.**

## **4. Резерв на покрытие безденежных долгов.**

## **5. Прочие резервы:**

- пенсионный резерв;
- резерв эксплуатационных расходов;
- другие резервы.

## **6. Обязательства со сроком не менее четырех лет:**

- обязательства перед банком;
- другие обязательства.

## **7. Обязательства перед акционерным обществом.**

## **8. Прочие обязательства:**

- дебиторская задолженность торговым предприятиям;
- дебиторская задолженность по векселям;
- полученные авансовые платежи;
- дебиторская задолженность филиалам;
- другие обязательства.

**9. Отсроченные кредиты.**

**10. Оставшаяся нераспределенная прибыль.**

**ИТОГО** акционерной собственности и обязательств.

# Отчет о прибылях и убытках

## Продажи:

- уменьшение незавершенного производства и запасов готовой продукции, включая запасные части;
- прочая внутрипроизводственная реализация.

## **ВСЕГО** доходов:

- стоимость сырья и материалов, а также продуктов для перепродажи.

### **3. Превышение итогового дохода над стоимостью сырья и т.д.:**

- доход, переведенный из филиалов в соответствии с соглашением о консолидации прибылей и убытков;
- доход от инвестиций в филиалы;
- доход от прочих финансовых инвестиций;
- прочий доход от процентов и т.п.;
- доход от продажи основного капитала;
- доход от уменьшения резерва на покрытие безнадежных долгов;
- доход от ликвидации прочих резервов;
- доход от ликвидации специальных резервов капитала;
- прочие доходы;
- заработная плата;
- социальные сборы;

- расходы на выплату пенсий и пособий;
- амортизация основного капитала;
- списание финансовых активов;
- убытки от уценки или продажи текущих активов, за исключением материальных запасов;
- убытки от продажи основного капитала;
- выплаты процентов и т.п.;
- налоги;
- убытки, переведенные из филиалов в соответствии с соглашением о консолидации прибылей и убытков;
- дополнительные взносы в специальные резервы капитала;
- прочие расходы.

### **3. Чистый доход:**

- изъятия из нераспределенной прибыли в резерве вложений в казначейские обязательства;
- перевод чистой прибыли:
- а) нераспределенная прибыль, размещенная в соответствии с уставом,
- б) нераспределенная прибыль, размещенная в резерв вложений в казначейские обязательства;
- неразмещенная нераспределенная прибыль.
- **ОСТАВШАЯСЯ НЕРАСПРЕДЕЛЕННАЯ ПРИБЫЛЬ**