

Содержание:

Введение

Понятие бухгалтерский баланс является одним из основных в бухгалтерском учете.

Термин "Баланс", в переводе с латыни, буквально означает весы. Балансом называют равновесие между какими-то двумя факторами, событиями или показателями. Понятие баланс широко применяется в самых различных областях.

Основной и главной формой бухгалтерской отчетности был и остается бухгалтерский баланс (форма № 1).

В современных экономических условиях существенно возрастает значение финансовой информации, достоверность, оперативность и объективность которой позволяют всем участникам хозяйственного оборота представить и понять финансовое состояние и финансовые результаты деятельности конкретной компании.

В бухгалтерском балансе хозяйственные средства представлены, с одной стороны, по их видам, составу и функциональной роли в процессе воспроизводства совокупного общественного продукта, а с другой - по источникам их формирования и целевому назначению. Состояние хозяйственных средств и их источников показывается на определенный момент, как правило, на первое число отчетного периода в стоимостном выражении. Принимая во внимание, что их группировка и обобщение в бухгалтерском балансе приводится и на начало года, можно утверждать, что состояние показателей приведено не только в статике, но и в динамике.

Это значительно расширяет границы познания сущности бухгалтерского баланса, его места в определении финансовой устойчивости экономического субъекта на рынке товаров, работ, и услуг.

Сущность бухгалтерского баланса проявляется в его назначении. С одной стороны, он является частью метода бухгалтерского учёта. С другой стороны, бухгалтерский баланс - одна из форм периодической и годовой отчетности.

Среди других слагаемых метода бухгалтерского учёта двойственное назначение характерно только для бухгалтерского баланса.

В этой двойственности не только суть закона единства противоположностей, но и основа для оценки финансового положения фирмы. С целью большей доступности понимания экономической сущности объектов, отражаемых в составе отдельных статей, в балансе дана их группировка. Потенциальные инвесторы и кредиторы изучают и оценивают содержание и отношения между отдельными группами и подгруппами актива и пассива баланса, их взаимосвязь между собой.

Бухгалтерский баланс является наиболее информативной формой, которая позволяет принимать обоснованные управленческие решения.

Умение читать баланс - знание содержания каждой его статьи, способа ее оценки, роли в деятельности предприятия, связи с другими статьями, характеристики этих изменений для экономики предприятия.

Все это доказывает актуальность выбранной темы исследования.

Целью курсовой работы является изучение структуры, содержания и порядка составления бухгалтерского баланса, оценка его статей и техники составления.

Исходя из цели, в задачи курсовой работы входит:

- изучить основы составления и порядок представления бухгалтерской отчетности организации;
- рассмотреть порядок формирования показателей статей актива и пассива баланса, их оценки и техники определения при составлении годового бухгалтерского отчета организации;
- изучить требования, предъявляемые к бухгалтерской отчетности, формы и порядок ее представления;
- рассмотреть структуру бухгалтерского баланса;
- ознакомиться с порядком составления бухгалтерского баланса.

Нужно так же отметить, что в работе широко использована литература самых различных направлений. Источниками написания курсовой работы послужили законодательные и нормативные акты (инструкции, комментарии, рекомендации), работы российских и зарубежных ученых по теме исследования, материалы

периодической печати.

При написании работы использовались как общенаучные методы (анализ и синтез, дедукция и индукция и др.), общеэкономические методы (сравнения, классификации, группировки и др.).

1. Бухгалтерский баланс, как основная форма отчетности

1.1. Понятие и классификация бухгалтерских балансов

Бухгалтерский баланс представляет собой способ экономической группировки хозяйственных средств по составу и размещению и по источникам их образования в денежном выражении на определенную дату. Бухгалтерский баланс — это форма финансовой отчетности, характеризующей имущественное положение организации на определенный момент времени. Моделирование бухгалтерского баланса и его содержание находятся в прямой зависимости от целей его составления.

Понятие баланса следует различать с точки зрения счетоводства (как практики учета) и счетоведения (как науки), ибо учетная практика сводит определение баланса к отчетной форме — бланку определенного содержания, а наука понимает под балансом не только бланк, заполняемый бухгалтером, а скорее определенную модель, объединяющую характеристики включенных в него элементов [42]. Моделирование баланса находится в прямой зависимости от интересов его пользователей. Каждый потребитель информации, содержащейся в балансе, стремится решать свои задачи. При этом могут возникать противоречия между интересами пользователей, которые нарушают логическое развитие принципов, используемых при моделировании баланса.

Бухгалтерские балансы в зависимости от цели их составления классифицируются по определенным признакам: по источникам и срокам составления, по объему информации, по характеру деятельности, по формам собственности, по реформированию, по способу “очистки”.

По источникам составления балансы подразделяются на инвентарные, книжные и генеральные.

Инвентарные балансы составляют только по данным инвентаризационных ведомостей. Они представляют собой сокращенный и упрощенный их вариант. Такие балансы составляют при смене собственника или реорганизации юридического лица.

Книжный баланс составляют на основании данных текущего бухгалтерского учета (книжных данных) без проведения инвентаризации. Книжный баланс является промежуточным.

Генеральный баланс представляет собой перечень остатков по счетам Главной книги, но откорректированный по результатам проведенной инвентаризации.

По срокам составления балансы подразделяются на вступительные, текущие, заключительные, санируемые, разделительные и объединительные, ликвидационные.

Вступительный (первичный) баланс составляется на момент возникновения организации на основании только учредительных документов и отсутствия любых обязательств. Актив вступительного баланса содержит дебиторскую задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал (счет 751) и стоимость внесенного имущества (счета 08, 10, 41, 43, 50, 51 и др.). Пассив — показывает величину уставного капитала (счет 80), отраженного в учредительных документах.

Текущие (промежуточные) балансы составляются организацией за определенные промежутки времени в зависимости от внутренних потребностей руководства предприятия. Они могут быть начальными (на 1 января отчетного года), промежуточными (на 1-е число каждого месяца или квартала отчетного года нарастающим итогом), заключительными (на 31 декабря отчетного года). Промежуточные балансы составляются, как правило, только на основании данных текущего бухгалтерского учета, а перед составлением заключительного баланса проводится полная инвентаризация всех статей баланса с отражением ее результатов.

Санируемый баланс составляется в тех случаях, когда организации грозит банкротство. Такой баланс составляется с привлечением аудитора еще до окончания отчетного периода с целью показать кредиторам реальное состояние дел в организации. В отличие от периодического в санируемом балансе отдельные

статьи не принимаются в расчет или подвергаются значительной уценке или дооценке (например, отдельные виды имущества показываются не по фактической стоимости, а по рыночным ценам на дату составления баланса). Не принимаются в расчет такие статьи, как доходы будущих периодов, расходы будущих периодов, нераспределенная прибыль прошлых лет и др.

Разделительные балансы составляют в момент деления крупной организации на несколько более мелких структурных единиц. При реорганизации юридического лица составляется передаточный акт и разделительный баланс[1].

Объединительный баланс формируют при объединении (слиянии, присоединении) нескольких организаций в одно юридическое лицо. При этом возникает новое юридическое лицо путем передачи ему всех прав и обязанностей объединяемых предприятий. Присоединяемые предприятия прекращают свое существование, а объем деятельности предприятия, к которому произошло присоединение, увеличивается за счет прав и обязанностей, переданных присоединившимися предприятиями.

Ликвидационный баланс составляется при ликвидации организации.

Ликвидационные балансы составляются в течение всего периода ликвидации юридического лица. Они носят название вступительного ликвидационного (на начало ликвидации), промежуточного ликвидационного (санируемого) и заключительного ликвидационного (на конец периода ликвидации). На дату составления ликвидационного баланса стоимость имущества отражается в рыночных ценах, включая стоимость фирмы (гудвилл), патентов и иных нематериальных активов.

По объему информации различают балансы единичные (индивидуальные), сводные и консолидированные.

Единичные (индивидуальные) балансы — это балансы одного юридического лица. При наличии структурных подразделений у юридического лица (филиалов, представительств) они могут быть выделены администрацией организации на отдельный баланс. Единичный (индивидуальный) баланс связан с отдельными балансами других подразделений через счет внутренних расчетов. При составлении сводного баланса на базе единичных (индивидуальных) балансов активы и обязательства отдельных балансов суммируются, сальдо счетов внутренних расчетов (счета 79) взаимно исключаются и в сводный индивидуальный баланс не включаются.

Сводный баланс объединяет данные включаемых в него единичных (индивидуальных) балансов. При этом обязательно должны соблюдаться требования полноты информации, единства методов оценки статей отчетности, единой отчетной даты и единого отчетного периода, единой валюты отчетности.

Консолидированный баланс — это объединение показателей бухгалтерских балансов группы юридически самостоятельных, но взаимосвязанных в экономическом и финансовом отношениях организаций. Правила его составления и представления определяются МСФО27 и Методическими рекомендациями по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности [2].

По характеру деятельности балансы подразделяются на балансы основной и неосновной деятельности. Поскольку на практике в уставах организаций, как правило, указываются все виды деятельности, не запрещенные законодательством, то и балансы должны составляться по основному ее виду. Однако почти каждая организация имеет неосновные виды деятельности (сдача имущества в аренду, участие на рынке ценных бумаг и т. п.), по которым составляются отдельные балансы. Значит, кроме устава необходимо во внутренних организационно-распорядительных документах более четко изложить, что считать основным и неосновным видом деятельности.

По формам собственности различают балансы государственных, муниципальных, кооперативных, коллективных, частных, смешанных и совместных, а также общественных организаций. Все они различаются в основном по источникам образования собственных средств.

По реформированию различают реформированные и не реформированные балансы. Реформированным считается тот баланс, в котором отсутствует строка “нераспределенная прибыль (убыток)”. Не реформированным считается баланс, когда прибыль за отчетный период еще не распределена и отражается по строке “нераспределенная прибыль”.

По способу “очистки” (или по полноте) балансы подразделяют на балансы брутто и балансы нетто. Баланс брутто включает в себя регулирующие статьи. Баланс нетто не содержит регулирующих статей. Бухгалтерский баланс должен включать числовые показатели в нетто оценке, т. е. за вычетом регулирующих величин, которые должны раскрываться в пояснительной записке к бухгалтерскому балансу. Такие балансы используются для целей фискального контроля налоговыми органами и в практической деятельности работников

бухгалтерии и других служб. Исключение из баланса регулирующих статей называется его “очисткой”[3].

В изданиях по бухгалтерской отчетности отдельные авторы подразделяют балансы **по целям составления** на пробные и окончательные, отчетные и перспективные (прогнозные). Так, Д. В. Кислов раскрывает эти виды балансов следующим образом [39]. *Пробные* балансы составляются в целях реализации контрольных процедур, в частности, при проверке тождества баланса. Такой баланс служит для внутреннего использования и контроля. *Окончательные* балансы являются официальными документами организации и служат источниками изучения финансового состояния организации для различных заинтересованных пользователей. *Отчетный* баланс составляется за отчетный период на основании данных бухгалтерского учета. *Перспективный (прогнозный)* баланс составляется для анализа перспектив развития предприятия, т. е. для целей прогнозирования и планирования.

Е. В. Лупикова и Н. К. Пашук дополняют общеизвестную классификацию балансов: **по внешнему виду**, подразделяя их на *двусторонние* (актив — слева, пассив — справа или наоборот), *односторонние* (актив — сверху, пассив — снизу или наоборот), *раздельные* (по центру приводится название статьи, справа — числовые показатели актива, слева — пассива), *оборотные* (приводятся не только остатки, но и обороты по счетам бухгалтерского учета), *шахматные* (имеют форму матриц, по строкам которой приводятся показатели актива, по столбцам — статьи пассива или наоборот) [40]. В настоящее время на практике баланс как форма бухгалтерской отчетности применяется в виде односторонней таблицы.

1.2. Назначение и основные принципы построения бухгалтерского баланса

Бухгалтерский баланс характеризует имущественное и финансовое положение организации на определенную дату, обеспечивая пользователей информацией об активах, обязательствах и о собственном капитале.

Данные бухгалтерского баланса являются основой для таких расчетов, как нормы отдачи на вложенный в организацию капитал, определение структуры капитала, оценка ликвидности и финансовой гибкости организации. Ликвидность — это способность превращения активов фирмы в наличные деньги или способность заемщика обеспечить своевременное выполнение долговых обязательств.

Финансовая гибкость — это способность организации изменить количество и время поступления/выплаты своих денежных потоков, реагируя на возникновение не предвиденных нужд и возможностей.

Основные принципы построения бухгалтерского баланса сводятся к следующему:

1. Активы в бухгалтерском балансе расположены по степени их ликвидности, а пассивы — по степени срочности исполнения обязательств. Российские правила построения баланса применяют принцип возрастания ликвидности/срочности исполнения.

В международной бухгалтерской практике присутствуют две основные традиции расположения активов и пассивов в балансе. Англо-американская традиция подразумевает принцип убывания степени ликвидности/срочности исполнения следующим образом: активы показываются с наиболее ликвидных (денежные средства) и заканчиваются наименее ликвидными (основные средства и нематериальные активы); пассивы — с наиболее срочных (краткосрочная задолженность) и заканчиваются собственным капиталом организации.

2. Активы и обязательства в бухгалтерском балансе в зависимости от срока обращения/погашения подразделяются на краткосрочные и долгосрочные. Краткосрочные активы и обязательства — это активы и обязательства сроков обращения (погашения) не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла сроком до 12 месяцев включительно. Все остальные активы и обязательства относятся к долгосрочным. (Операционный цикл организации — это период между покупкой материалов для осуществления производственного процесса и получением от продажи результатов производства денежных средств или иных активов, которые могут быть быстро превращены в денежные средства.)

3. В бухгалтерском балансе должно быть четкое разграничение средств и обязательств по своему типу, по выполняемым функциям, по влиянию на финансовую гибкость и обособленное отражение.

4. В бухгалтерском балансе не допускается взаимозачет между статьями актива и пассива за исключением, когда это предусмотрено соответствующей законодательной базой.

5. Числовые показатели в балансе включаются в нетто оценку, т. е. за вычетом регулирующих величин (счета 02, 05, 42 и др.), которые должны раскрываться в

пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

6. Перед составлением годового отчета статьи бухгалтерского баланса подтверждаются результатами инвентаризации, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются наличие, состояние и оценка активов и обязательств организации.

1.3. Методы оценки статей баланса

Правила оценки статей бухгалтерской отчетности представлены в соответствующих Положениях по бухгалтерскому учету (ПБУ). Имущество, обязательства и иные факты хозяйственной жизни организации для отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности подлежат оценке в денежном выражении.

При признании активов, т. е. принятии их к бухгалтерскому учету, приводится первоначальная оценка и определяется их историческая стоимость. В нормативных актах первоначальная стоимостная оценка (историческая стоимость) активов трактуется как: первоначальная стоимость (для основных средств и нематериальных активов), фактическая себестоимость (для МПЗ), фактические затраты на приобретение, которые составляют первоначальную стоимость (для финансовых вложений). Однако, несмотря на разность определений стоимости, общие принципы первоначальной оценки активов одинаковы [4], [5], [6].

Первоначальная оценка актива зависит от того, каким образом он поступил в организацию:

- приобретение за плату;
- произведенные самой организацией;
- внесенные в счет вклада в уставный капитал организации;
- полученные организацией по договору дарения (безвозмездно);
- полученные по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами.

Оценка по остаточной стоимости. Амортизируемые и не амортизируемые активы. Отдельные активы долгосрочного характера погашают свою стоимость

посредством начисления амортизации. К амортизируемым активам относятся: нематериальные активы, основные средства и доходные вложения в нематериальные ценности. Амортизируемым имуществом (активами) в целях признается имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено законодательством), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 20 000 рублей...” [7].

Амортизируемые активы отражаются в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости, т. е. по первоначальной (либо по текущей/ восстановительной) стоимости за вычетом суммы на численной амортизации.

Кроме амортизируемых активов в соответствии с российскими стандартами учета различаются объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки и объекты природопользования) и относятся к числу не амортизируемых активов.

Оценка активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте.

Согласно Положению по бухгалтерскому учету “Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте” стоимость активов и обязательств (денежные знаки в кассе организации; средства на счетах в кредитных организациях; денежные и платежные документы; финансовые вложения; средства в расчетах, включая по заемным обязательствам с юридическими и физическими лицами; основные средства; нематериальные активы; МПЗ и др.), выраженная в иностранной валюте, для отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности подлежит пересчету в рубли[8].

Пересчет стоимости актива или обязательств, выраженной в иностранной валюте, в рубли производится по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, установленному Центральным банком РФ. При этом могут возникнуть курсовые разницы.

Курсовая разница — это разница между рублевой оценкой актива или обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, на дату исполнения обязательств по оплате или отчетную дату данного отчетного периода, и рублевой оценкой этого же актива или обязательства на дату принятия его к

бухгалтерскому учету в отчетном периоде или отчетную дату предыдущего отчетного периода[9].

Такие курсовые разницы отражаются в том отчетном периоде, к которому относится дата исполнения обязательств по оплате или за который составлена бухгалтерская отчетность. Курсовая разница подлежит зачислению на финансовый результат организации как прочие доходы или прочие расходы. Однако курсовая разница, связанная с расчетами с учредителями по вкладам, в том числе в уставный (складочный) капитал организации, подлежит зачислению в ее добавочный капитал[10].

Оценка дебиторской задолженности. Организация может создавать резервы сомнительных долгов по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации. Под сомнительным долгом понимается дебиторская задолженность организации, которая не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями. В бухгалтерском балансе дебиторская задолженность показывается в сумме за минусом образованного резерва, т. е. фактически по текущей рыночной стоимости. Создание резерва сомнительных долгов в российском стандарте является не обязанностью организации, а правом. Поэтому организации, которые не выбрали такую альтернативу учетной политики, дебиторскую задолженность в балансе показывают не по рыночной, а по исторической стоимости.

Оценка ценных бумаг. Резервы под обесценение финансовых вложений.[11] финансовые вложения учитываются по первоначальной стоимости. Это относится к вложениям, по которым определяется текущая рыночная стоимость. По ценным бумагам, по которым текущая рыночная стоимость не определяется, организацией может быть создан резерв под обесценение финансовых вложений. В бухгалтерской отчетности стоимость финансовых вложений показывается по учетной стоимости за вычетом суммы образованного резерва под их обесценение [12]. Создание резерва под обесценение финансовых вложений для организации является обязательной процедурой.

Оценка МПЗ. Резервы под снижение стоимости материальных ценностей. В соответствии с ПБУ 5/01 учет материально производственных запасов осуществляется по фактической себестоимости (либо по текущей рыночной стоимости). В бухгалтерском балансе на конец отчетного года МПЗ отражается за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Резерв под

снижение стоимости образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей стоимостью и фактической себестоимостью МПЗ, если фактическая себестоимость выше текущей рыночной стоимости[41].

Бухгалтерский баланс – это одна из основных форм отчетности бухгалтерии о состоянии финансовой деятельности предприятия, представленная в виде таблицы данных, характеризующих все имущество и долги организации в денежном эквиваленте за определенный период времени. Бухгалтерские балансы классифицируются по определенным признакам: по источникам и срокам составления, по объему информации, по характеру деятельности, по формам собственности, по реформированию, по способу “очистки”, по целям составления, по внешнему виду. Назначение и основные принципы построения бухгалтерского баланса характеризует финансовое положение организации на определенную дату. Этот финансовый отчет обеспечивает пользователей информацией о природе и величине. Методы оценки статей баланса:

- Оценка по остаточной стоимости. Амортизируемые и не амортизируемые активы;
- Оценка активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте;
- Оценка дебиторской задолженности;
- Оценка ценных бумаг;
- Оценка МПЗ. Резервы под снижение стоимости материальных ценностей.

При оценке статей бухгалтерского баланса организации должны обеспечить соблюдение требований и допущений, предусмотренных Положением по ведению бухгалтерского учета ПБУ 1/98 «Учетная политика организации».

2. Содержание бухгалтерского баланса и порядок его составления

2.1. Структура актива баланса

Раздел I “Внеоборотные активы”. В него входят нематериальные активы, основные средства, незавершенное строительство, доходные вложения в материальные ценности, долгосрочные финансовые вложения, отложенные

налоговые активы, прочие внеоборотные активы.

Источники формирования показателей раздела I баланса представлены в табл.1.

При заполнении статьи *“Нематериальные активы”* (110) нематериальные активы в балансе показываются по остаточной стоимости[13]. Учет нематериальных активов осуществляется на счете 04 по первоначальной стоимости. Амортизационные начисления по нематериальным активам отражаются на счете 05. На 31 декабря отчетного года показывается остаточная стоимость нематериальных активов, которая исчисляется путем уменьшения первоначальной стоимости на сумму начисленной амортизации. На счете 04 отражаются затраты на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы[14].

По статье *“Основные средства”* (стр. 120) показываются основные средства организации по остаточной стоимости, как действующие, так и находящиеся на консервации, в запасе, аренде и в доверительном управлении. Учет основных средств на счете 01 *“Основные средства”* осуществляется только после их государственной регистрации прав собственности на недвижимое имущество. В этом разделе также учитывают и имущество, полученное в лизинг, если предмет договора лизинга находится

на балансе у лизингополучателя.

Пример 2. В декабре 2010 г. ЗАО *“Октябрь”* приобрело исключительные права на программу для ЭВМ стоимостью 300 000 руб. За регистрацию права на программу в Российском агентстве по правовой

охране программ для ЭВМ фирма заплатила 1170 руб.

В бухгалтерии ЗАО *“Октябрь”* произведены следующие бухгалтерские проводки (руб.):

Д-т 08-5 К-т 60 300 000 — отражена стоимость исключительных прав на программу для ЭВМ;

Д-т 60 К-т 51 300 000 — оплачен долг поставщику программы;

Д-т 08-5 К-т 76 1170 — учтены затраты по регистрации прав на программу;

Д-т 76 К-т 51 1170 — оплачены затраты по регистрации прав;

Д-т 04 К-т 08-5 301 170 — нематериальный актив принят к бухгалтерскому учету.

Пример 3. В ноябре 2010 г. ООО “Яхонт” приобрело легковой автомобиль стоимостью 236 000 руб. (в том числе НДС — 36 000 руб.).

В декабре начислена амортизация автомобиля в сумме 3200 руб.

Данные хозяйственные операции в ООО “Яхонт” отражены в бухгалтерском учете следующим образом (руб.):

Д-т 08.4 К-т 60 200 000 (236 000 — 36 000) — учтены расходы по покупке автомобиля (без НДС);

Д-т 19.1 К-т 60 36 000 — учтена сумма НДС по автомобилю (согласно счету_фактуре продавца);

Д-т 01 К-т 08.4 200 000 — в ноябре 2010 г. автомобиль принят к бухгалтерскому учету;

Д-т 20 (26) К-т 02 3200 — начислена в декабре 2010 г. амортизация автомобиля.

По строке 120 бухгалтерского баланса на 31 декабря отчетного года отражается остаточная стоимость автомобиля — 196 000 руб.

(200 000 -- 3200).

По строке 130 показывается *незавершенное строительство*,

а именно: незавершенные капитальные вложения на покупку основных средств, не введенных в эксплуатацию и не принятых к учету; на покупку оборудования, требующего монтажа или переданного для монтажа, но не смонтированного; по незавершенному капитальному строительству и на выполнение НИОКР. Указанные расходы учитываются на счетах 07 “Оборудование к установке”, 08 “Вложения во внеоборотные активы”, а также на счете 60 субсчет “Расчеты по авансам выданным”, в сумме авансов на капитальные вложения. По строке 130 отражается дебетовое сальдо

этих счетов по состоянию на конец отчетного года [15], [16].

Пример 4. В 2010 г. ЗАО “Вихрь” приобрело технологическую линию, стоимость которой — 354 000 руб. (в том числе НДС — 54 000 руб.).

Монтаж линии осуществляла сторонняя организация. Работа по оказанию услуг стоила 118 000 руб. (в том числе НДС — 18 000 руб.). В бухгалтерии ЗАО “Вихрь” сделаны бухгалтерские проводки (руб.):

Д-т 07 К-т 60 300 000 — оприходована технологическая линия;

Д-т 19 К-т 60 54 000 — учтен НДС;

Д-т 08 К-т 07 300 000 — линия передана в монтаж;

Д-т 08 К-т 60 100 000 — отражена стоимость работ по монтажу;

Д-т 19 К-т 60 18 000 — учтен НДС по работам подрядчика.

Пример 5. В 2010 г. ОАО “Квадрат” строило подрядным способом склад готовой продукции. Договорная стоимость работ составила 2 360 000 руб. (в том числе НДС — 360 000 руб.). Помещение склада в этом году государственной регистрации не прошло. В бухгалтерии ОАО “Квадрат” сделаны бухгалтерские проводки (руб.):

Д-т 08 К-т 60 2 000 000 — отражена стоимость строительных работ;

Д-т 19 К-т 60 360 000 — учтен НДС, указанный в счете фактуре подрядчика.

Доходные вложения в материальные ценности (стр. 135) — это имущество, которое фирма предполагает сдать в аренду, лизинг или прокат и которые учитываются на счете 03. По коду 135 отражается остаточная стоимость активов, представляющая собой вложения организации в часть имущества, зданий, оборудования и другие ценности, имеющие материально-вещественную форму, принадлежащие организации, но не используемые ею непосредственно для производства товаров и услуг, а предоставляемые за плату во временное владение и пользование (договор финансовой аренды, лизинга) с целью получения дохода. Стоимость такого имущества по стр. 135 отражается за вычетом начисленной амортизации по состоянию на 31 декабря отчетного года. С 2006 г. доходные вложения в материальные ценности учитываются при расчете налога на имущество.

Пример 6. В декабре 2010 г. лизинговая компания ООО “Пассив”

приобрело оборудование для последующей передачи в лизинг. Стоимость оборудования составила 118 000 руб. (в том числе НДС —18 000 руб.). Компания заключила договор лизинга с ООО “Квант” и передала ему имущество. Согласно договору оборудование числится на балансе лизинговой компании. На него начисляется амортизация в сумме 500 руб. в месяц.

В учете лизинговой компании сделаны бухгалтерские проводки (руб.):

Д-т 08 К-т 60 100 000 — отражена стоимость оборудования, полученного от поставщика (без НДС);

Д-т 19 К-т 60 18 000 — отражен НДС по оборудованию;

Д-т 03.1 К -т 08 100 000 — отражено полученное оборудование в составе доходных вложений;

Д-т 60 К-т 51 118 000 — оплачено поставщику оборудование;

Д-т 68 К-т 19 18 000 — произведен вычет НДС;

Д-т 03.2 К-т 03.1 100 000 — передача оборудования в лизинг;

Д-т 20 К-т 02 500 — начислена амортизация по оборудованию, сданному в лизинг, но числящемуся на балансе компании.

Долгосрочные финансовые вложения (стр. 140). Произведенные вложения на срок свыше 1 года считаются долгосрочными финансовыми вложениями[17]. Они могут переводиться в векселя, акции, облигации; займы, предоставленные другим организациям; депозитные вклады в кредитных организациях; уставные капиталы других организаций (в том числе в дочерние и зависимые общества); дебиторскую задолженность, приобретенную по договору уступки права требования, и пр. Сюда не относятся собственные акции, выкупленные у акционеров, а также долгосрочные займы, выданные работникам, поскольку они отражаются на счете 73 в составе дебиторской задолженности.

Пример 7. ООО “Гофман” разместило свободные денежные средства с целью получения дохода. Для этого оно приобрело за 100 000 руб.

у ЗАО “Молочный завод “Приокский”” дебиторскую задолженность на сумму 125 000 руб. ООО “Гофман” задолженность в полном объеме

(125 000 руб.) удалось взыскать с должника в следующем месяце.

В учете ООО “Гофман” произведены бухгалтерские проводки (руб.):

Д-т 76 К-т 51 100 000 — оплачена дебиторская задолженность;

Д-т 58 К-т 76 100 000 — отражена фактическая стоимость приобретенной дебиторской задолженности;

Д-т 51 К-т 58 100 000 — погашена задолженность должником;

субсчет “Дебиторская задолженность”

зadolженность”

Д-т 51 К-т 91-1 25 000 — отражен доход, полученный при погашении приобретенной дебиторской задолженности.

Отложенные налоговые активы (стр. 145). Сумма таких активов учитывается на счете 09. Показатель по стр. 145 за прошедший год указывается сальдо по счету 09 на конец года. Отложенный налоговый актив (ОНА) возникает, если момент признания доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете не совпадают. В том случае, если расходы в бухгалтерском учете возникают раньше, чем в налоговом учете,

а доходы — позже, у фирмы образуются вычитаемые временные разницы

(ВВР). Если ВВР умножить на ставку налога на прибыль, то получим сумму отложенных налоговых активов (ОНА).

Вычитаемые временные разницы приводят к уменьшению налога на прибыль в будущих периодах. Такие ситуации возникают, например, когда фирма использует кассовый метод, не оплатила признанных расходов (эти расходы отражают в бухгалтерском учете, но не учитывают их для целей налогообложения) или когда сумма начисленных расходов в бухгалтерском учете больше, чем в налоговом учете.

ВВР отражаются на специальных субсчетах тех счетов, по которым они возникли.

Пример 8. ООО “Центр” 12 февраля 2010 г. ввело в эксплуатацию

новый станок стоимостью 480 000 руб. (без НДС). Срок его использования — 4 года. В целях бухгалтерского учета ООО “Центр” начисляет амортизацию по сумме чисел лет срока полезного использования, в целях налогообложения — применяет

линейный метод.

Начисление амортизации ООО произвело с 1 марта 2010 г. следующим образом.

Таким образом, ВВР составит 6 000 руб. (16 000 — 10 000). На эту

сумму бухгалтер ООО “Центр” составит бухгалтерскую проводку:

| Условия | В бухучете, руб. | В налоговом учете, руб. |
|---|---|--|
| Первоначальная стоимость станка | 480 000 | 480 000 |
| Сумма начисленной амортизации за март 2010 г. | 16 000 (4 года : 10 лет × × 480 000 : 12 мес.) | 10 000 (480 000 : 4 года : 12 мес.) |
| Остаточная стоимость на 1 апреля 2010 г. | 464 000 (480 000 – 16 000) | 470 000 (480 000 – 10 000) |

Д-т 02 К-т 02, субсчет “Вычитаемая временная разница”.

Одновременно с ВВР рассчитывается сумма ОНА, умножив ВВР на ставку налога на прибыль. На эту сумму будет составлена бухгалтерская проводка (руб.):

Д-т 09 К-т 68 1200 (6000 × 20%).

Прочие внеоборотные активы (стр. 150). По этому коду указывается величина активов предприятия, не нашедшая своего отражения по другим строкам раздела I “Внеоборотные активы”.

Итого по разделу “Внеоборотные активы” (стр. 190). По этой

строке отражается общая сумма внеоборотных активов предприятия, а именно сумма кодов 110+120+130+135+140+ 145+150.

Раздел II “Оборотные активы”. В этом разделе показываются запасы, НДС по приобретенным ценностям, дебиторская задолженность, краткосрочные

финансовые вложения, денежные средства.

Источники формирования показателей строк раздела II баланса представлены в табл. 2.

Стр. 210 “Запасы” — отражаются сводные данные о запасах и затратах фирмы, которые расшифровываются по кодам 211–217.

Стр. 211 “Сырье, материалы и другие аналогичные ценности”. По этой строке отражается стоимость числящегося на учете предприятия сырья, материалов, покупных полуфабрикатов, комплектующих изделий, топлива, смазочных материалов, тары, запасных частей, строительных материалов, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, а также ценностей, переданных в переработку и находящихся в пути. Эта стоимость

должна быть *скорректирована* на величину созданного резерва под снижение стоимости материальных ценностей в случае

создания такого резерва. Материалы отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в сумме фактических затрат на их приобретение. Она зависит от того, как материалы были получены: за деньги, безвозмездно, в качестве вклада в уставный капитал.

Пример 9. В декабре отчетного года ООО “Квант” купило 700 единиц материалов по 500 руб. за единицу. Материалы оприходованы по учетной стоимости в сумме 354 000 руб. (в том числе НДС — 54 000 руб.).

Данная хозяйственная операция отражена в учете следующим

образом (руб.):

Д-т 10 К-т 15 350 000 (500 руб. × 700 ед.) — оприходованы материалы по учетным ценам;

Д-т 15 К-т 60 300 000 (354 000 руб. — 54 000 руб.) — отражена фактическая себестоимость материалов;

Д-т 19 К-т 60 54 000 — отражен НДС по поступившим материалам;

Д-т 15 К-т 16 50 000 (350 000 — 300 000) — списано

превышение учетной стоимости материалов над их фактической себестоимостью.

По строке 211 баланса за отчетный год материалы следует отразить по фактической себестоимости — 300 000 руб. Дебетовое сальдо по счету 16 “Отклонение в стоимости материальных ценностей” в конце отчетного месяца на те же счета, что и материалы, пропорционально их стоимости бухгалтерской проводкой:

Д-т 20 (23, 25, 44...) К-т 16.

Строка 212 “Животные на выращивании и откорме” содержит информацию о стоимости молодняка животных, взрослых животных, находящихся на откорме и в нагуле; птицы; зверей; кроликов; семей пчел; взрослого скота, выбракованного из основного стада для продажи (без постановки на откорм); скота, принятого от населения для продажи.

Строка 213 “Затраты в незавершенном производстве”. По данному строке показываются затраты организации в незавершенном производстве по счету 20 “Основное производство”. Под незавершенным производством понимается продукция (работы), не прошедшие всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукomплектованные, не прошедшие испытания и технической проверки [18].

В бухгалтерском балансе незавершенное производство может отражаться по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости; по прямым статьям затрат; по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов, исходя из требований учетной политики предприятия.

Пример 10. ООО “Автосервис” заключило 25 декабря 2009 г. договор на ремонт автомобиля ВАЗ-21. Окончание ремонта и сдача его заказчику будут осуществлены 9 января следующего за отчетным года. На основании требований об отпуске материалов в производство на ремонт автомобиля с 25 по 31 декабря 2009 г. было использовано материалов на сумму 45 560 руб.:

Д-т 20 К-т 10 45 560 руб. — использованы материалы для ремонта автомобиля.

За выполнение данного заказа была начислена заработная плата рабочим в сумме 4300 руб. и начислено ЕСН в сумме 1180 руб.:

Д-т 20 К-т 70 4300 руб. — начислена заработная плата рабочим за декабрь 2009 г.;

Д-т 20 К-т 69 1180 руб. — произведены начисления ЕСН.

Таким образом, расходы на незавершенное производство в целях бухгалтерского учета на конец месяца составят 51 040 руб. (45 560 + 4300 + 1180), и эта сумма будет отражена по строке 213 бухгалтерского баланса.

Строка 214 “Готовая продукция и товары для перепродажи”. По этой строке отражается фактическая или нормативная (плановая) себестоимость готовой продукции на счете 43 “Готовая продукция”, не проданная на отчетную дату, а также стоимость нереализованных товаров, приобретенных для перепродажи и учитываемых на счете 41 “Товары”. Учет товаров осуществляется по продажным ценам. Расходы на транспортировку в зависимости от принятого на предприятии их метода учета подлежат или включению непосредственно в стоимость товара, минуя счет 44, или учету на счете 44 с последующим распределением между проданным товаром и его остатком на конец отчетного периода. На предприятиях розничной торговли учет товаров осуществляется по розничным ценам (с учетом торговой наценки).

Пример 11. ЗАО “Актив” выпускает электропечи. В декабре 2009 г. расходы основного производства на выпуск партии электропечей (покупка материалов, заработная плата, включая ЕСН, и др. расходы) составили 260 000 руб. Сборка электропечей осуществляет вспомогательное производство. Его расходы составили 28 000 руб.

Данные хозяйственные операции ЗАО “Актив” отражены в бухгалтерском учете следующим образом (руб.):

Д-т 20 К-т 10 (70, 69...) 260 000 — отражены основные расходы по выпуску электропечей;

Д-т 23 К-т 10 (70, 69...) 28 000 — отражены расходы на сборку;

Д-т 20 К-т 23 28 000 — в себестоимость готовой продукции включены расходы вспомогательного производства;

Д-т 43 К-т 20 288 000 (260 000 + 28 000) — готовая продукция оприходована на склад.

Сумма 288 000 руб. будет отражена по строке 214 баланса.

Пример 12. Магазин “Промтовары” купил у поставщика товаров

на сумму 11 800 руб. (в том числе НДС – 1800 руб.). Наценка на товары установлена в размере 40%, или 6250 руб. В бухгалтерии магазина данная хозяйственная операция отражена следующим образом (руб.):

Д-т 41 К-т 60 10 000 (11 800 – 1800) — оприходованы товары;

Д-т 19 К-т 60 1800 — учтен НДС по принятым товарам;

Д-т 60 К-т 51 11 800 — оплачены товары поставщику;

Д-т 68 К-т 19 1800 — принят к вычету НДС;

Д-т 41 К-т 42 4000 (10 000 × 40% : 100%) — отражена наценка на оприходованные товары (без НДС).

Таким образом, по строке 214 баланса будет отражена сумма

14 000 руб.

Строка 215 “Товары отгруженные”. По этой строке показывается сальдо по дебету счета 45 “Товары отгруженные” по фактической себестоимости.

Строка 216 “Расходы будущих периодов”. Здесь отражаются затраты предприятия в отчетном периоде, но относящиеся к будущим периодам: расходы на ремонт основных средств, если его производят неравномерно в течение года; сертификация продукции; некоторые виды страхования и т. п.

Такие расходы можно списывать двумя способами:

- равномерно в течение определенного срока;
- пропорционально объему выпущенной продукции (работ, услуг).

Строка 217 “Прочие запасы и затраты”. В этой строке фиксируются запасы и затраты, не нашедшие отражения в предыдущих строках подраздела “Запасы” раздела II “Оборотные активы”.

Строка 220 “Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям” показывает остаток по одноименному счету 19, который означает, что часть НДС, предъявленная поставщикам, еще не поставлена к вычету [19]: Д-т 19 К-т 60 — учтен НДС по приобретенным товарно-материальным ценностям.

Строки 230 и 240 “Дебиторская задолженность”. Здесь показывается задолженность, не погашенная на отчетную дату, а именно, суммы дебетового сальдо по счетам: 60, 62, 68, 69, 71, 73, 76.

По строке 230 отражается дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются позднее чем через 12 месяцев после отчетной даты. Это долгосрочная дебиторская задолженность.

По строке 240 указывается дебиторская задолженность, которая должна быть погашена в течение 12 месяцев после отчетной даты. Это краткосрочная дебиторская задолженность.

Кроме того, задолженность покупателей и заказчиков указывается отдельно по строкам “В том числе покупатели и заказчики” следующим образом:

- по строке 231 — задолженность, которая будет погашена более чем через 12 месяцев после отчетной даты;

- по строке 241 — задолженность, которая будет погашена

менее чем через 12 месяцев после отчетной даты.

Сальдо расчетов с поставщиками, покупателями и другими лицами отражаются в балансе развернуто: дебетовое сальдо — в активе (строки 230 и 240), кредитовое — в пассиве (строки с 620-й по 625-ю).

Строка 250 “Краткосрочные финансовые вложения” —

это выданные краткосрочные займы на срок не более 1 года. По этой строке не включаются предоставленные беспроцентные займы (более подробно учет финансовых вложений рассмотрен при описании порядка заполнения строки 140 баланса).

Строка 260 “Денежные средства” — представляют собой

остатки денежных средств организации по счетам 50, 51, 52, 55

(за исключением депозитов, по которым предусмотрено начисление процентов), 57.

Строка 270 “Прочие оборотные активы” — показывает остатки тех или иных активов, не нашедших отражения по другим статьям раздела II бухгалтерского баланса.

2.2. Структура пассива баланса

По структуре пассив баланса состоит из собственного капитала и резервов предприятия, долгосрочных обязательств, срок погашения которых отдален во времени, и краткосрочных обязательств, с помощью которых определяется степень платежеспособности организации в отчетном периоде.

Источники образования хозяйственных средств предприятия подразделяются на собственные и привлеченные.

К собственным источникам хозяйственных средств относятся: капитал, который представляет собой вложения акционеров (учредителей), резервы, образованные в соответствии с законодательством РФ или по решению самой организацией за счет нераспределенной прибыли, и сама нераспределенная прибыль.

К привлеченным источникам хозяйственных средств относятся: кредиты, займы и разные виды кредиторской задолженности. Эти средства не находятся в собственности организации, по истечении определенного времени они должны быть возвращены собственникам.

Таким образом, пассив баланса можно представить в виде

такой формулы:

*Пассив = Собственные средства +
+ Привлеченные средства.*

Раздел III “Капитал и резервы” содержит уставный капитал, собственные акции, выкупленные у акционеров, добавочный капитал, резервный капитал, нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

Источники формирования показателей строк раздела III баланса представлены в табл. 3.

Строка 410 “Уставный капитал” содержит информацию об уставном капитале предприятия, сумма которого должна совпадать с суммой уставного капитала, зафиксированного в учредительных документах.

Уставный капитал представляет собой стоимость долей, приобретенных его участниками. Он определяет минимальный размер имущества общества, гарантирующего интересы его кредиторов. В организациях других организационно-правовых форм под уставным капиталом может подразумеваться:

- складочный капитал — в полном товариществе и товариществе на вере [20];
- паевой взнос (денежные средства и стоимостная оценка имущества, представленная участниками для ведения деятельности), — в производственном кооперативе-артели [21], в потребительской кооперации [22];
- уставный фонд (стоимостная оценка имущества, закрепленного государством за организацией на право полного хозяйственного ведения) — в унитарных государственных и муниципальных предприятиях [23].

Для целей бухгалтерского учета в организации, прошедшей государственную регистрацию, все указанные определения сводятся к понятию уставного капитала, содержанием которого является сумма вкладов, инвестированных учредителями (участниками) в имущество юридического лица. В бухгалтерском балансе отражается величина уставного (складочного) капитала, отражается величина уставного (складочного) капитала, зарегистрированного в учредительных документах как совокупность вкладов (долей, акций, паевых взносов) учредителей (участников) организации [24].

Размер уставного капитала ОАО не может быть менее 1000-кратной суммы МРОТ, а ЗАО и ООО — 100-кратной суммы МРОТ, установленной на дату государственной регистрации общества .

При заполнении строки 410 баланса нужно иметь в виду, что сумма уставного капитала ОАО не должна быть выше суммы чистых активов, рассчитанных согласно Порядку оценки стоимости чистых активов акционерных обществ [25]. Такой метод расчета чистых активов применим и к ООО.

Если по окончании второго и каждого последующего финансового года в соответствии с годовым бухгалтерским балансом, предложенным для утверждения акционерам общества или подтвержденным результатами аудиторской проверки, стоимость чистых активов общества оказывается меньше его уставного капитала, общество обязано объявить о его уменьшении до величины, не превышающей стоимости чистых активов.

После государственной регистрации организации уставный капитал отражается по дебету субсчета 1 Д-т 75-1 и кредиту счета 80. Фактическое поступление вкладов учредителей отражается по дебету счетов денежных средств и иных активов и кредиту счета 75-1.

Пример 13. Вновь созданная организация ОАО “Рубин” прошла государственную регистрацию. Согласно уставу ОАО “Рубин” формирует уставный капитал за счет выпуска 2000 шт. акций номинальной стоимостью 500 руб., размещенных путем подписки. Все акции оплачены полностью денежными средствами.

В бухгалтерском учете ОАО “Рубин” произведены записи (тыс. руб.):

Д-т 75-1 К-т 80-1 1000 (2000 шт. × 500 руб.) — отражена сумма номинальной стоимости выпущенных акций, зафиксированных при государственной регистрации уставного капитала;

Д-т 80-1 К-т 80-2 1000 — отражена подписка на акции акционерами;

Д-т 50, 51 К-т 75-1 1000 — получены денежные средства в счет оплаты акций;

Д-т 80-2 К-т 80-3 1000 — отражено перераспределение средств в структуре капитала (переоформление субсчетов к счету 80) и создание уставного капитала (счет 80.3).

Таким образом, по строка 410 баланса на отчетную дату следует отразить сумму 1000 тыс. руб.

Пример 14. В соответствии с Законом РФ “О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации” и учредительными документами Красноармейского районного потребительского общества сформирован паевой фонд за счет

взносов пайщиков: денежными средствами в сумме 100 000 руб., имуществом и ценными бумагами — в сумме 50 000 руб.

Данные хозяйственные операции отражены в учете следующими проводками (руб.):

Д-т 50, 51 К-т 75-1 100 000 — приняты паевые взносы пайщиков денежными средствами;

Д-т 08,10, 58 К-т 75-1 50 000 — приняты паевые взносы пайщиков имуществом и ценными бумагами.

Таким образом, по стр. 410 уставный капитал (счет 80, субсчет “Паевой фонд”) будет отражен в сумме 150 000 руб.

Пример 15. В 2010 г. организация имела уставный капитал в сумме 100 млн. руб., добавочный капитал — 20 млн. руб., резервный капитал — 5 млн. руб., непокрытый убыток на 1 января отчетного года — 5 млн. руб. На 31 декабря отчетного года организация получила убыток и отразила его по стр. 470 в сумме 15 млн. руб. Итог по разделу III баланса (стр. 490) составил 110 млн. руб.

Активы организации по балансу на 31 декабря отчетного года составили 250 млн. руб., обязательства (долгосрочные и краткосрочные)

по балансу на 31 декабря отчетного года — 140 млн. руб. Чистые активы составляют 110 млн. руб. (250 — 140).

Таким образом, чистые активы оказались больше уставного капитала на 10 млн. руб. (110 — 100), несмотря на получение убытка от деятельности. Уставный капитал в данной ситуации не подлежит уменьшению и по стр. 410 баланса будет отражен в сумме 100 млн. руб.

Строка 411 “Собственные акции, выкупленные у акционеров”. Учет собственных акций в бухгалтерском учете отражается на счете 81 аналогичного названия. Стоимость выкупленных акций (долей) в балансе показывается в круглых скобках.

Строка 411 заполняется как ОАО, так и ООО. ОАО по данной строке показывает собственные акции, выкупленные у акционеров для их последующей перепродажи или аннулирования. Иные хозяйственные общества и товарищества используют этот счет для учета доли участника, приобретенной самим обществом или товариществом для передачи другим участникам или третьим лицам, отражают стоимость доли в уставном капитале, выкупленной у участников (учредителей) фирмы.

Пример 16. Уставный капитал ОАО составляет 100 000 руб. В 2010 г.

ОАО выкупило собственные акции по номинальной стоимости в сумме 50 000 руб. с целью их аннулирования.

Данная операция в бухгалтерском учете на 31.12.2010 г. Была отражена следующим образом (руб.):

Д-т 81 К-т 50, 51 50 000 — оплата собственных акций по номинальной стоимости.

По стр. 411 баланса в круглых скобках была отражена сумма 50 000 руб.

Строка 420 “Добавочный капитал”. В сфере гражданского законодательства понятие “добавочный капитал” как объект права отсутствует. Однако оно применяется в бухгалтерском и налоговом учете. Сумма дооценки основных средств, объектов капитального строительства и других материальных объектов имущества организации со сроком полезного использования свыше 12 месяцев, проводимой в установленном порядке, а также сумма, полученная сверхноминальной стоимости размещенных акций (эмиссионный доход акционерного общества), учитываются как *добавочный капитал* и отражаются в бухгалтерском балансе отдельно[26].

Инструкцией по применению Плана счетов определен закрытый перечень объектов, отражаемых на счете 83 “Добавочный капитал”. По кредиту счета 83 отражаются:

- прирост стоимости внеоборотных активов, выявленный по результатам их переоценки, — в корреспонденции со счетами учета активов, по которым определен прирост стоимости;
- сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной в процессе формирования уставного капитала АО (при создании общества или при последующем увеличении уставного капитала) за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную стоимость, — в корреспонденции со счетом 75-1.

На практике многие организации продолжают учитывать по статье баланса “Добавочный капитал” часть нераспределенной прибыли, оставшейся в распоряжении организации, в размере, направленном на капитальные вложения.

Такая норма существовала в Методических рекомендациях № 60н, но с их отменой исчезла и нормативная поддержка этого порядка учета[27]. Однако, проявив свое профессиональное суждение, бухгалтер может сохранить такой порядок учета, зафиксировав его в учетной политике организации.

Пример 17. ЗАО имеет на своем балансе токарный станок, первоначальная стоимость которого 30 000 руб., сумма начисленной амортизации — 5000 руб. По состоянию на 1 января 2010 г. станок переоценили с коэффициентом 2 (в соответствии с рыночными ценами). В учете ЗАО будут произведены бухгалтерские проводки (руб.):

Д-т 01 К-т 83 30 000 (30 000 × 2 — 30 000) — увеличена стоимость станка по результатам

переоценки;

Д-т 83 К-т 02 5000 (5000 × 2 — 5000) — доначислена сумма амортизации станка в результате переоценки.

Таким образом, по стр. 420 будет отражена сумма дооценки

25 000 руб. (кредит счета 83).

Пример 18. В 2010 г. ОАО “Гофман” дополнительно выпустило

акции на сумму 100 000 руб. Выпуск состоит из 100 акций номиналом

1000 руб. каждая. Все акции размещены среди учредителей своей организации по цене 1300 руб. Следовательно, в уставный капитал

ОАО “Гофман” поступило 130 000 руб.

В бухгалтерии ОАО “Гофман” составлены бухгалтерские проводки (руб.):

Д-т 75.1 К-т 80 100 000 — учтена задолженность

учредителей по оплате акций;

Д-т 50, 51 К-т 75-1 130 000 — оплачены акции выше номинала;

Д-т 75.1 К-т 83 30 000 — отражен эмиссионный доход.

По стр. 420 баланса на 31.12.2010 г. будет отражена сумма 30 000 руб.

Строка 430 "Резервный капитал". Резервный капитал (фонд) создается в размере, предусмотренном уставом общества, но не менее 5% его уставного капитала. Резервный капитал (фонд) общества формируется путем обязательных ежегодных отчислений до достижения им размера, установленного уставом общества. Размер ежегодных отчислений предусматривается уставом общества, но не может быть менее 5% чистой прибыли до достижения размера, установленного уставом общества.

Резервный капитал (фонд) общества предназначен для покрытия его убытков, а также для погашения облигаций общества и выкупа акций общества в случае отсутствия иных средств. Он не может быть использован для иных целей [28].

Образование резервного капитала в соответствии с законодательством для акционерных обществ является обязательным, а для других организаций носит добровольный характер.

Строка 431 "Резервы, образованные в соответствии с законодательством".

Образование резервного капитала для ЗАО, ОАО, кредитных потребительских и сельскохозяйственных кооперативов является обязательным [29], [30], [31], [32].

Строка 432 "Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами". Заполняет любая организация, если это предусмотрено ее уставом. Резерв формируется за счет нераспределенной прибыли организации, максимальный размер его прописан в уставе.

Строка 470 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Нераспределенная прибыль — это часть чистой прибыли, которая не была распределена акционерами (участниками) и осталась в распоряжении фирмы. Сумма годового финансового результата фирмы получается путем реформации баланса на 31 декабря отчетного года.

Организации по традиции используют средства нераспределенной прибыли на создание фондов потребления, что также не предусмотрено в настоящее время действующими нормативными документами.

По строке 470 отражается кредитовое (дебетовое) сальдо счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Чтобы сумма сальдо счета 84 отражала реальное положение дел, фирма должна расходы на потребление

учитывать за счет текущей прибыли организации. На собрании акционеров фирмы должна утверждаться не сумма прибыли на формирование фонда потребления, а норма расхода на потребление текущего периода. Исходя из этого, по нашему мнению, представляется, что организации должны пересмотреть свои подходы к планированию расходов на потребление, приводя их в соответствие с нормативными документами. Особенно это касается организаций, которые составляют отчетность в соответствии с МСФО в целях сокращения области трансформации.

Раздел IV “Долгосрочные обязательства” включает в себя:

займы и кредиты, отложенные налоговые обязательства (ОНО).

Источники формирования показателей строк раздела IV представлены в табл. 4

. *Строка 510 “Займы и кредиты”*. Организация должна показать остаток кредитов и займов, которые получила на срок более года и не вернула их по состоянию на 31 декабря отчетного года. Долгосрочные кредиты банков и займы небанковских организаций учитываются на счете 67 “Расчеты по долгосрочным кредитам и займам”.

Более точная информация по заполнению этой строки баланса получается при условии ведения аналитического учета по счету 67 в разрезе субсчетов:

- 67-1 “Расчеты по долгосрочным кредитам” (задолженность по кредитам банка);
- 67-2 “Расчеты по долгосрочным займам” (задолженность по кредитам небанковского характера).

Кроме того, долгосрочные кредиты и займы можно учитывать двумя способами: а) на счете 67 до истечения срока их погашения; б) на соответствующем счете 67 “Расчеты по долгосрочным займам” до тех пор, пока до срока их погашения не останется 366 дней. После этого сумму займа переводят на счет “Расчеты по краткосрочным кредитам и займам”.

Выбранный порядок синтетического и аналитического учета долгосрочных кредитов и займов должен быть закреплен в учетной политике организации.

При заполнении этого кода особое внимание следует уделить вопросам признания процентов по полученным кредитам и займам. Основная сумма обязательств по полученному займу (кредиту) отражается в бухгалтерском учете организацией

заемщиком как кредиторская задолженность в соответствии с условиями договора займа (кредитного договора) в сумме, указанной в договоре[33].

К расходам, связанным с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам (далее — расходы по займам), относятся проценты, причитающиеся к оплате займодавцу (кредитору), и дополнительные расходы по займам (информационные, консультационные расходы, расходы на экспертизу договора займа и иные расходы, связанные с получением займов). Расходы по займам отражаются в бухгалтерском учете обособленно от основной суммы обязательства по полученному займу.

Строка 515 “Отложенные налоговые обязательства” (ОНО). По этой строке отражается кредитовое сальдо счета 77 “Отложенные налоговые обязательства”, не списанное по состоянию на 31 декабря отчетного года[6]. Используют этот счет фирмы, которые применяют ПБУ 18/02 [34].

Субъекты малого предпринимательства применять ПБУ 18/02 не обязаны, но могут это делать добровольно.

Отложенные налоговые обязательства представляют собой расходы, которые признаются в бухгалтерском учете позже, а доходы — раньше, чем в налоговом. Для подсчета ОНО необходимо налогооблагаемую временную разницу (НВР) умножить на ставку налога на прибыль.

Налогооблагаемые временные разницы возникают, если:

- фирма, используя кассовый метод, начислила выручку от реализации товаров, но фактически деньги не получила;
- сумма начисленных расходов (например, амортизации основных средств) в бухгалтерском учете меньше, чем в налоговом;
- имеется отсрочка или рассрочка по уплате налога на прибыль. Они приводят к увеличению суммы налога на прибыль в последующих периодах. НВР рассчитываются по формуле

Налогооб- Сумма данного вида Сумма данного вида

- лагаемая расходов (доходов), расходов (доходов)

временная = признанная в налоговом - признанная в бухучете

разница учета за отчетный период за тот же период

Пример 19. Фирма ЗАО “Наш дом” в IV квартале 2010 г. начислила на основные средства амортизацию в сумме 100 000 руб. При налогообложении прибыли амортизацию учитывают в сумме 300 000 руб.

Выручка фирмы составила 600 000 руб. (без НДС), налогооблагаемая разница — 200 000 руб. (300 000 — 100 000).

Для упрощения примера предполагается, что других затрат и операций у фирмы не было. В бухгалтерии фирмы произвели следующие бухгалтерские записи (руб.):

Д-т 62 К-т 90-1 600 000 — отражена выручка;

Д-т 44 К-т 02 10 000 — отражены расходы, которые уменьшают облагаемую прибыль;

Д-т 90-2 К-т 44 100 000 — списаны расходы;

Д-т 90-9 К-т 99 500 000 (600 000 — 100 000) — отражен

финансовый результат;

Д-т 99 К-т 68 100 000 (500 000 × 20%) — начислен

субсчет “Налог субсчет налог на прибыль по данным бухучета; на прибыль”
“Расчеты по налогу на прибыль”

Д-т 02 К-т 02 200 000 — отражена НВР.

субсчет

“НВР”

Строка 520 “Прочие долгосрочные обязательства”. По данной строке отражается прочая долгосрочная кредиторская задолженность (кроме задолженности по кредитам и займам), например, задолженность лизингополучателей перед лизингодателем в ситуации, когда предмет лизинга находится на балансе лизингополучателя. С 2008 г. изменился порядок оценки активов и обязательств, стоимость которых выражена в валюте или условных единицах, а именно,

изменился порядок оценки

авансов [35]. Кроме того, по данной строке отражаются отложенные налоговые обязательства, подлежащие погашению после 31 декабря 2008 г. [36].

Строка 590 “Итого по разделу IV”. Здесь отражается итоговая сумма строк 510, 515, 520.

Раздел V “Краткосрочные обязательства” включает в себя суммы кредиторской задолженности (начисленной по банковским кредитам, займам, товарному кредиту, невыплаченной заработной платы, задолженность перед участниками (учредителями) по выплате доходов, доходов будущих периодов, резервов предстоящих расходов и т. д.), которые организация должна погасить в течение 12 месяцев.

В бухгалтерском балансе краткосрочные обязательства отражаются с учетом причитающихся к уплате процентов на конец отчетного периода.

Источники формирования показателей кодов 610–660 раздела V представлены в табл. 5.

Строка 610 “Займы и кредиты”. Заполняется строка 610 в соответствии с требованиями раздела III ПБУ 15/2008 и данных учетных регистров аналитических счетов к счету 66, к которому открываются субсчета:

- 66-1 — “Расчеты по краткосрочным кредитам”;
- 66-2 — “Расчеты по краткосрочным займам”;
- 66-1-1 — “Банковский кредит”;
- 66-1-2 — “Товарный кредит”;
- 66-1-3 — “Коммерческий кредит”.

По строке 610 указывается сальдо по счету 66 на начало года и конец отчетного периода, т. е. на 31 декабря [37].

Строки 620–625 “Кредиторская задолженность”. Кредиторская задолженность детализирована. В ее составе учитывается задолженность: по счету 66 — всего кредитов и займов, далее в том числе: перед поставщиками и подрядчиками (счета 60, 76), перед персоналом организации (счет 70), перед государственными

внебюджетными фондами (счет 69), по налогам и сборам (счет 68) и прочие кредиторы (счета 71, 76, 62 по авансам).

Заполняются эти строки на основании аналитического учета, Главной книги и других источников учетной информации.

При заполнении этих строк следует обратить особое внимание на авансы полученные, выраженные в валюте или условных единицах с учетом требований ПБУ 3/2006, а также на отражение штрафов и пени[38].

На счете 68, как правило, ведутся расчеты с бюджетом по пени и штрафам за нарушение налогового законодательства, хотя ни инструкция по применению плана счетов к счету 68, ни статья баланса "Задолженность по налогам и сборам" учета пени и штрафов не предусматривают.

Согласно названной инструкции счет 69 предназначен для учета расчетов по любым видам страхования, включая добровольное страхование, а также для учета расчетов по пени и штрафам. Поскольку на счете 69 аккумулируются расчеты по ЕСН (страховым взносам с 2010 г.), то штрафы и пени, связанные с социальным и медицинским страхованием, целесообразно отражать по статье "Прочие кредиторы".

Строка 630 "Задолженность перед участниками (учредителями)" содержит информацию о задолженности организации по причитающимся к выплате дивидендам, процентам по акциям, облигациям и займам.

Заполняется данная строка на основании остатков по счету 70 в части задолженности организации по причитающимся к выплате работникам дивидендов, процентам по акциям, облигациям, займам и счету 75-2 "Расчеты с учредителями по дивидендам".

Строка 640 "Доходы будущих периодов". Здесь показываются средства, полученные в отчетном году, но относящиеся к будущим отчетным периодам, а также иные средства, учитываемые на счете 98 в соответствии с правилами бухгалтерского учета, например арендная плата, коммунальные платежи, безвозмездно полученное имущество и амортизация по нему и др. Строка заполняется на основании остатка по счету 98.

Строка 650 "Резервы предстоящих расходов". По этой строке отражаются остатки средств, зарезервированных организацией, например, могут создаваться резервы

на оплату отпусков, на ремонт основных средств и др. Заполняется строка на основании остатка по счету 96.

Строка 660 “Прочие краткосрочные обязательства”.

Здесь отражается сумма краткосрочных долгов, которая не нашла отражение в V разделе баланса.

Строка 690 “Итого по разделу V”. Данная строка является итогом сумм строк 610, 620, 630, 640, 650, 660.

Строка 700 “Баланс”. Здесь показывается сумма строк 490 “Итого по разделу III”, 590 “Итого по разделу IV” и 690 “Итого по разделу V”.

После итога баланса в данной форме приведена **“Справка о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах”**.

Здесь показывается наличие имущества и обязательств, учитываемых на забалансовых счетах, например сумма товаров, принятых на комиссию, величина принятых в аренду основных средств и т. д.

Справка о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах, составляется строго в соответствии с инструкцией по применению плана счетов[41] .

Бухгалтерский баланс состоит из актива и пассива. *Актив* баланса содержит два раздела: I “Внеоборотные активы” и II “Оборотные активы”. *Пассив* — три раздела: III “Капитал и резервы”, IV “Долгосрочные обязательства”, V “Краткосрочные обязательства”.

Во внеоборотные активы входят нематериальные активы, основные средства, незавершенное строительство, доходные вложения в материальные ценности, долгосрочные финансовые вложения, отложенные налоговые активы, прочие внеоборотные активы.

В разделе оборотные активы показываются запасы, НДС по приобретенным ценностям, дебиторская задолженность, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства.

По структуре пассив баланса состоит из собственного капитала и резервов предприятия, долгосрочных обязательств, срок погашения которых отдален во времени, и краткосрочных обязательств, с помощью которых определяется степень

платежеспособности организации в отчетном периоде.

Источники образования хозяйственных средств предприятия подразделяются на собственные и привлеченные.

Раздел III “Капитал и резервы” содержит уставный капитал, собственные акции, выкупленные у акционеров, добавочный капитал, резервный капитал, нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

Раздел IV “Долгосрочные обязательства” включает в себя: займы и кредиты, отложенные налоговые обязательства (ОНО).

Раздел V “Краткосрочные обязательства” включает в себя суммы кредиторской задолженности (начисленной по банковским кредитам, займам, товарному кредиту, невыплаченной заработной платы, задолженность перед участниками (учредителями) по выплате доходов, доходов будущих периодов, резервов предстоящих расходов и т. д.), которые организация должна погасить в течение 12 месяцев.

В справке о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах показывается наличие имущества и обязательств, учитываемых на забалансовых счетах, например сумма товаров, принятых на комиссию, величина принятых в аренду основных средств и т. д.

Заключение

На основании материала, изложенного в курсовой работе, можно сделать вывод, что основным источником для анализа финансового состояния предприятия и принятия правильных управленческих решений служит бухгалтерский баланс.

Бухгалтерский баланс, в сущности, является системной моделью, обобщенно отражающей кругооборот средств предприятия и финансовые отношения, в которые вступает предприятие в ходе этого кругооборота.

По сложившейся традиции в большинстве стран с рыночной экономикой (что нашло отражение в международных стандартах бухгалтерского учета) все предметы имущества (кроме денежных средств) не должны включать в себя прибыль, поскольку она должна быть показана лишь тогда, когда предмет реализован. Отсюда правило, что предметы имущества до момента их вывода из баланса

никогда и ни в коем случае не могут оцениваться по цене отчуждения, продажи, реализации, ликвидации. Значит, каждая часть имущества, каждая статья актива в момент инвентаризации, в момент составления баланса еще не является «вышедшей из него», но находится в имуществе данного предприятия. Отсюда правило бухгалтерского учёта: каждая статья актива должна отражаться в балансе по стоимости приобретения как высшей расценке на основе бухгалтерской калькуляции.

Современное содержание актива и пассива ориентировано на предоставление информации её пользователям. Отсюда высокая степень аналитичности статей, раскрывающих состояние дебиторской и кредиторской задолженности, собственного капитала и отдельных видов резервов, образованных за счет текущих издержек или прибыли предприятия.

Очень важно руководству предприятий выбрать нужный стиль и методы управления производством и финансами, стратегию и тактику работы, с учетом сложившейся экономической ситуации, что даст возможность предприятию выжить, выстоять и процветать в трудный период любых экономических реформ.

Бухгалтерский баланс по существу представляет собой отражение состояния имущества на определенную дату. Поскольку познание имущественного состояния производится через сопоставления актива и пассива, то это познание будет понятно и правдиво, если все элементы баланса будут включать; с одной стороны, все составные части актива и пассива (полного охвата) и с другой стороны, правильность оценки (стоимостное измерение) отдельных статей баланса.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1.Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 07.02.2017) «Передаточный акт» - ст. 59.
- 2.Приказ Минфина РФ от 30.12.1996 № 112 «О Методических рекомендациях по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности»
- 3.Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» - п. 35.
- 4.Приказ Минфина России от 09.06.2001 № 44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01"» -

2001 г. - № 2806.

5.Приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» - 2001 г. - № 2689.

6.Приказ Минфина России от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02» - 2002 г. - № 4085.

7.Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 19.05.2010 г.).

8.Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006)» - 2007 г. - № 8788.

9.Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006)» - 2007 г. - № 8788. - п. 3.

10.Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006)» - 2007 г. - № 8788. - п. 13-14.

11.Приказ Минфина России от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02» - 2002 г. - № 4085.

12.Приказ Минфина России от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02» - 2002 г. - № 4085. - подп. 37-38.

13. Приказ Минфина России от 27.12.2007 № 153н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007» - 2008 г. - № 10975.

14.Приказ Минфина России от 19.11.2002 № 115н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02» - 2002 г. - № 4022.

15.Приказ Минфина РФ от 20.12.1994 № 167 «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» ПБУ 2/94».

16. Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций (утверждено письмом Минфина РФ от 30.12.1993 г. № 160))
17. Приказ Минфина России от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02» – 2002 г. - № 4085.
18. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» - 1998 г. - № 1598. – п. 64.
19. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ «Налоговые вычеты и порядок их применения» - ст. 171-172.
20. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ «Учредительный договор полного товарищества и учредительный договор полного товарищества на вере» - п. 2 ст. 70 и п. 2 ст. 83.
21. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ «Образование производственных кооперативов» - п. 2. Ст. 108.
22. Закон РФ от 19 июня 1992 г. № 3085-1 “О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах в Российской Федерации).
23. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ «Создание унитарного предприятия и его уставный фонд» - п. 3 ст. 114.
24. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» - 1998 г. - № 1598. – п. 67.
25. Приказ Минфина РФ № 10н, ФКЦБ РФ № 03-6/пз от 29.01.2003 «Об утверждении Порядка оценки стоимости чистых активов акционерных обществ» - 2003 г. - № 4252. – ст. 26.
26. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» - 1998 г. - № 1598. – п. 68.
27. Приказ Минфина РФ от 28.06.2000 № 60н «О Методических рекомендациях о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации» - п. 44.

28. Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ "Об акционерных обществах" – п. 1. ст. 35.
29. Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» – п. 1. ст. 35.
30. Федеральный закон от 8 февраля 1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» - ст. 30.
31. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» - 1998 г. - № 1598. – п. 69.
32. Федеральный закон от 8 декабря 1995 г. № 193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации»
33. Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 107н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008)» - 2008 г. - № 12523. – раздел 1.
34. Приказ Минфина России от 19.11.2002 № 114н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02» - 2002 г. - № 4090.
35. Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006)» - 2007 г. - № 8788.
36. Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)» - 2008 г. - № 12522.
37. Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 107н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008)» - 2008 г. - № 12523. – раздел III.
38. Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006)» - 2007 г. - № 8788.

39. Кислов Д. В. Бухгалтерский баланс: Техника составления. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: ГроссМедиа: РОСБУХ, 2008.

40. Лупикова Е. М., Пашук Н. К. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учеб. пособие. — М.: КноРУС, 2005.

41. Натерпова Т. Я., Трубицина О. В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. – 2-е изд., перераб. И доп.- М.: Дашков и К°, 2013

42. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 2000.

Приложения

Таблица 1

Формирование показателей раздела I

“Внеоборотные активы” бухгалтерского баланса

| Показатель | Код | Формирование показателя |
|-----------------------------|-----|---|
| Нематериальные активы | 110 | Разница между дебетовым сальдо счета 04 и кредитовым сальдо счета 05 (либо сальдо счета 04, если амортизация по нематериальным активам отражается без использования счета 05) |
| Основные средства | 120 | Разница между дебетовым остатком счета 01 и кредитовым остатком счета 02 (в расчет не берется субсчет «Амортизация по имуществу, предоставляемому организациям |
| Незавершенное строительство | 130 | Остатки по счетам 07, 08 |

| | | |
|---|-----|---|
| Доходные вложения в материальные ценности | 135 | Сальдо счета 03 за минусом сальдо субсчета «Амортизация по имуществу, предоставляемому другим организациям во временное пользование» счета 02 |
|---|-----|---|

продолжение таблицы 1

| Показатель | Код | Формирование показателя |
|----------------------------------|------------|---|
| Долгосрочные финансовые вложения | 140 | Сальдо счета 58 по долгосрочным финансовым вложениям за минусом сальдо счета 59 в части созданных по ним резервов. Остаток по счету 55 субсчет «Депозитные счета» по депозитам на срок более года, если по ним начисляют проценты |
| Отложенные налоговые активы | 145 | Сальдо счета 09 |
| Прочие внеоборотные активы | 150 | Показатели, не указанные в предыдущих строках раздела «Внеоборотные активы» |
| Итого по разделу I | 190 | Сумма строк 110, 120, 130, 135, 140, 145 и 150 |

Источник: Натерпова Т. Я., Трубицина О. В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. – 2-е изд., перераб. И доп.- М.: Дашков и К°, 2013 – с. 87.

Таблица 2

Формирование показателей строк раздела II

“Оборотные активы” бухгалтерского баланса

| Показатель | Код | Формирование показателя |
|---|------------|--|
| Запасы | 210 | Сумма стр. 211-217 |
| в том числе: сырье, материалы и другие аналогичные ценности | 211 | Остаток по счету 10 плюс (минус) дебетовое (кредитовое) сальдо счета 16 |
| животные на выращивании и откорме | 212 | Сальдо счета 11 |
| затраты в незавершенном производстве | 213 | Сумма остатков по счетам 20, 21, 23, 29, 44 |
| готовая продукция или товары для перепродажи | 214 | Сальдо по счетам 41 и 43 за минусом сальдо счетов 14 и 42 |
| товары отгруженные | 215 | Сальдо счета 45 |
| расходы будущих периодов | 216 | Сальдо счета 97 |
| прочие запасы и затраты | 217 | Стоимость материально-производственных ценностей, которые не вошли в предыдущие группы статей «Запасы» |
| Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям | 220 | Сальдо счета 19 |

продолжение таблицы 2

| Показатель | Код | Формирование показателя |
|---|------------|---|
| дебиторская задолженность (платежи по которым ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты) | 230 | Сумма остатков по дебету счетов 62 и 76 по расчетам со сроком более 12 месяцев за минусом кредитового сальдо счета 63 субсчет «Резервы по долгосрочным долгам». Дебетовое сальдо счета 60, субсчет «Расчет по авансам, выданным на срок больше года». Дебетовое сальдо счета 73, субсчет «Расчеты производятся более чем через 12 месяцев». Дебетовое сальдо счета 58, субсчет «Предоставленные на срок более года займы, по которым не предусмотрено начисление процентов» |
| в том числе покупатели и заказчики | 2 231 | Дебетовое сальдо по счетам 62 и 76 (долгосрочные задолженности покупателей и заказчиков) минус остаток по субсчету счета 63, на котором отражена сумма резервов по таким задолженностям |

продолжение таблицы 2

| Показатель | Код | Формирование показателя |
|---|------------|--|
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течении 12 месяцев после отчетной даты) | 240 | Сумма остатков по дебету счетов 62 и 76 по расчетам в течении 12 месяцев за минусом кредитового сальдо счета 63, субсчет «Резервы по краткосрочным долгам». Дебетовое сальдо счета 75 субсчет «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал». Дебетовое сальдо счета 75 субсчет «Задолженность налоговых органов, погашение которой ожидается в течении 12 месяцев». Дебетовое сальдо счета 73, субсчет «Расчеты в течении 12 месяцев». Дебетовое сальдо счета 58, субсчет «Предоставленные на срок не более года займы, по которым не предусмотрено начисление процентов» |

| | | |
|--|-----|--|
| в том числе покупатели и заказчики | 241 | Остатки по счетам 62 и 76, на которых на которых показаны краткосрочные задолженности покупателей и заказчиков, минус сальдо субсчета 63, на котором отражена сумма резерва по таким задолженностям |
| Краткосрочные финансовые вложения | 250 | Сальдо счета 58 по краткосрочным финансовым вложениям за минусом сальдо счета 59 в части созданных по ним резервов. Остаток по счету 55, субсчет «Депозитные счета» по депозитам на срок не более года, если по ним начисляются проценты |

продолжение таблицы 2

| Показатель | Код | Формирование показателя |
|-------------------------------|------------|---|
| Денежные средства | 260 | Сумма остатков по счета 50, 51, 52, 55 (субсчета «Аккредитивы» и «Чековые книжки», «Депозитные счета» - если по депозитным вкладам не начисляют проценты), 57 |
| Прочие оборотные активы | 270 | Показатели, не отраженные в предыдущих строках раздела «Оборотные активы» баланса |
| Итого по разделу II | 290 | Сумма строк 210, 220, 230, 240, 250, 260 и 270 |
| Баланс | 300 | Сумма строк 190 и 290 |

Источник: Натерпова Т. Я., Трубицина О. В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. – 2-е изд., перераб. И доп.- М.: Дашков и К°, 2013 – с. 93-94.

Таблица 3

Формирование показателей строк раздела III

“Капитал и резервы” бухгалтерского баланса

| Показатель | Код | Формирование показателя |
|---|------------|---|
| Уставный капитал | 410 | Сальдо счета 80 |
| Собственные акции, выкупленные у акционеров | 411 | Сальдо счета 81 |
| Добавочный капитал | 420 | Сальдо счета 83 |
| Резервный капитал | 430 | Сумма строк 431 и 432 |
| В том числе: резервы, образованные в соответствии с законодательством | 431 | Сальдо субсчета 82, на котором отражена сумма резерва, созданного в соответствии с законодательством РФ |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | 470 | Сальдо счета 84 |
| Итого по разделу III | 490 | Сумма стр. 410, 420, 430, 470 минус стр. 411 |

Источник: Натерпова Т. Я., Трубицина О. В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. – 2-е изд., перераб. И доп.- М.: Дашков и К°, 2013 с. 101.

Таблица 4

Формирование показателей раздела IV

“Долгосрочные обязательства” бухгалтерского баланса

| Показатель | Код | Формирование показателя |
|------------------------------------|------------|--|
| Займы и кредиты | 510 | Остаток по счету 67, на котором отражена задолженность по долгосрочным кредитам и займам, а также сумма процентов по ним |
| Отложенные налоговые обязательства | 515 | Сальдо счета 77 |
| Прочие долгосрочные обязательства | 520 | Долгосрочные пассивы, которые не были отражены по другим строкам раздела IV «Долгосрочные обязательства» |
| Итого по разделу IV | 590 | Сумма стр. 510, 515, 520 |

Источник: Натерпова Т. Я., Трубицина О. В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. – 2-е изд., перераб. И доп.- М.: Дашков и К°, 2013 с. 108.

Таблица 5

Формирование показателей строк раздела V

“Краткосрочные обязательства” бухгалтерского баланса

| Показатель | Код | Формирование показателя |
|----------------------------|------------|---|
| Займ и кредиты | 610 | Остаток по субсчетам счета 66, на которых отражены задолженность по краткосрочным кредитам сумма начисленных процентов по ним |
| Кредиторская задолженность | 620 | Сумма стр. 621-625 |

| | | |
|--|-----|--|
| в том числе поставщики и подрядчики | 621 | Сумма сальдо субсчетов счетов 76 и 60, на которых отражена задолженность перед поставщиками и подрядчиками |
| задолженность перед персоналом организации | 622 | Кредитовый остаток счета 70 (за исключением субсчета «Расчеты с работниками по выплате доходов по акциям и долям») |
| задолженность перед государственными внебюджетными фондами | 623 | Кредитовый остаток по счету 69, за исключением субсчета «Расчеты с федеральным бюджетом» |
| задолженность по налогам и сборам | 624 | Кредитовый остаток по счету 68, кредитовый остаток по счету 69, субсчет «Расчеты с федеральным бюджетом» |

продолжение таблицы 5

| Показатель | Код | Формирование показателя |
|-------------------|------------|--|
| прочие кредиторы | 625 | Остаток субсчетов «Расчеты по претензиям» и «Расчеты по имущественному и личному страхованию» счета 76 и сальдо счета 71. Сальдо по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в части сумм авансов, полученных под поставку товаров (работ, услуг) |

| | | |
|---|-----|--|
| Задолженность перед участниками (учредителями) по выплате доходов | 630 | Кредитовые остатки субсчета «Расчеты по выплате доходов» счета 75 и субсчета «Расчеты с работниками по выплате доходов по акциям и долям» счета 70 |
| Доходы будущих периодов | 640 | Остаток по счету 98 |
| Резервы предстоящих расходов | 650 | Остаток по счету 96 |
| Прочие краткосрочные обязательства | 660 | Краткосрочные обязательства, которые нельзя отнести к другим статьям раздела «Краткосрочные обязательства» |
| Итого по разделу V | 690 | Сумма стр. 610, 620, 630, 640, 650 и 660 |
| Баланс | 700 | Сумма стр. 490, 590 и 690 |

Источник: Натерпова Т. Я., Трубицина О. В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. – 2-е изд., перераб. И доп.- М.: Дашков и К°, 2013 с. 111-112.