

УДК 311.313 (470.6)

UDC 311.313 (470.6)

**АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ФОРМИРОВАНИЯ
ИНФОРМАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАН-
СА В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ**

**TOPICAL QUESTIONS OF THE BALANCE
SHEET'S FORMING IN PRESENT-DAY CON-
DITIONS**

Рыбьянцева Мария Сергеевна
к.э.н., доцент кафедры теории бухгалтерского
учета

Ribiantzeva Maria Sergeevna
Cand.Econ.Sci., associate professor of the
accounting theory sub-faculty

Оксанич Елена Анатольевна
к.э.н., доцент кафедры теории бухгалтерского
учета
*Кубанский государственный аграрный
университет, Краснодар, Россия*

Oksanich Elena Anatolievna
Cand.Econ.Sci., associate professor of the
accounting theory sub-faculty
*Kuban State Agrarian University,
Krasnodar, Russia*

В данной статье рассматриваются методики
формирования информации бухгалтерского баланса
в период реформирования отечественной учетной
системы. Уделено внимание классификации
балансов

In the article, methods of the balance sheet's forming
in the period of the Russian accounting system's
reforms are considered. There are classifications of
the balance sheets

Ключевые слова: БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС,
АКТИВЫ, ОБЯЗАТЕЛЬСТВА, КАПИТАЛ,
КЛАССИФИКАЦИЯ БАЛАНСОВ

Keywords: BALANCE SHEET, ASSETS,
LIABILITIES, CAPITAL, CLASSIFICATION OF
BALANCE SHEETS

Бухгалтерский баланс является основным источником информации для заинтересованных пользователей об имущественном и финансовом состоянии организации. Данные бухгалтерского баланса свидетельствуют о том, сумеет ли организация в ближайшее время выполнить взятые на себя обязательства перед инвесторами, кредиторами и др. лицами или ей угрожают финансовые затруднения.

В зависимости от цели составления бухгалтерские балансы классифицируются по различным признакам.

По времени составления бухгалтерские балансы могут быть:

- вступительные (составляют на момент возникновения организации);
- текущие (составляют периодически в течение всего времени существования организации);
- saniруемые (составляют в тех случаях, когда организация приближается к банкротству с тем, чтобы определить реальное состояние дел в организации);
- ликвидационные (составляют при ликвидации организации);

- разделительные (составляют в момент разделения крупной организации на несколько более мелких структурных единиц),
- объединительные (составляют при объединении/слиянии нескольких организаций в одну).

По форме отображаемой информации балансы классифицируются как:

- статические (составляют на основе моментальных показателей, рассчитанных на определенную дату);
- динамические (составляют как на определенную дату, так и в движении – в виде интервальных показателей – оборотов за отчетный период).

По источникам составления балансы подразделяются на: инвентарные (составляются только на основе инвентаря/ описи средств); книжные (составляются на основе только данных текущего бухгалтерского учета, без предварительной проверки их путем инвентаризации); генеральные (составляют на основе данных бухгалтерского учета, которые подтверждены данными инвентаризации).

По объему информации балансы подразделяются на: единичные (отражают деятельность только одной организации); сводные (составляют путем механического сложения сумм по статьям нескольких единичных балансов и подсчета общих итогов актива и пассива); консолидируемый баланс – объединение балансов организаций, юридически самостоятельных, но связанных экономическими отношениями.

По способу «очистки» могут быть: балансы-брутто (включающие в себя регулирующие статьи – например, амортизация основных средств, торговая наценка и др.); балансы-нетто, из которых исключены регулирующие статьи, т.е. проведена «очистка».

По характеру деятельности балансы могут быть: основной деятельности (соответствующей уставу); не основной деятельности (ЖКХ, транспортное хозяйство и др.).

По целям составления различают балансы: пробные (составляют для проверки тождества баланса); окончательные (являются официальными документами); отчетные (составляют за отчетный период на основании данных бухгалтерского учета); прогнозные (составляют с учетом прогнозирования и планирования деятельности организации на перспективу).

По формам собственности различают балансы государственных, муниципальных, кооперативных, общественных, частных и совместных организаций.

В п. 10 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» установлено, что по каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности (кроме отчета, составленного за первый отчетный период) должны быть приведены данные минимум за два года – отчетный и предшествующий отчетному. В форме бухгалтерского баланса утвержденной приказом Минфина от 2 июля 2010 г. «О формах бухгалтерской отчетности организаций» это требование реализовано. Сведения приводятся на отчетную дату текущего периода, 31 декабря предыдущего года и 31 декабря года, который ему предшествует. Такие данные более информативны, сравнимы, сопоставимы, и позволят пользователю правильно делать выводы о динамике показателей.

Организация сама должна принимать решение о степени детализации информации по группам статей отчетности с учетом требований п. 11 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации». В примечании к балансу сказано, что показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несуществен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности. Принцип существенности каждая организация для себя определяет самостоятельно. Порог существенности для раскрытия информации в отчетности должен быть указан в учетной политике.

С учетом данных требований можно сказать следующее. Если у организации, например, незначительны собственные основные средства, достаточно привести их остаточную стоимость одной строкой в балансе. А детализировать состав и движение основных средств, их первоначальную стоимость, амортизацию и их изменение за период, можно в пояснениях. При этом у группы статей «Основные средства» в графе «Пояснения» следует поставить ссылку на номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, в котором информация раскрывается детально. Если же организация владеет значительным объемом основных средств и желает подчеркнуть их состав на первой странице бухгалтерского баланса, она может группу «Основные средства» детализировать по статьям. Можно указать общую сумму остаточной стоимости основных средств, а затем указать «в том числе» и дать существенные составляющие, которые дают представление пользователям о деятельности организации.

В момент учреждения организация вкладывает финансовые ресурсы во внеоборотные и оборотные активы, которые затем, в процессе деятельности организации, постоянно изменяются. Наиболее общая характеристика состава и размещения хозяйственных средств организации приводится в активе бухгалтерского баланса. В состав активов включаются имущество (основные средства, денежные средства, производственные запасы) и права (права, связанные с владением ценных бумаг, дающих право на получение каких-либо ценностей – векселя, облигации, акции, а также долговые требования в виде дебиторской задолженности и права исключительные – право на фирменный знак и др.)

Составные группы частей актива отражаются в соответствующих статьях бухгалтерского баланса. Число и название этих статей должно давать представление о характере средств организации и ее юридических отношений с другими организациями и лицами, о хозяйственных операциях данного хозяйствующего субъекта; кроме того, состав и размещение статей актива

должно позволить установить их относительное участие в общем обороте средств.

Статьи актива располагаются по определенной системе, а именно по степени ликвидности, т.е. в прямой зависимости от того, с какой быстротой данная часть имущества превращается в денежные средства. В России актив строится в порядке возрастающей ликвидности.

Конкретная структура баланса определена в разделе IV ПБУ 4/99. В новой форме бухгалтерского баланса (приказ Минфина № 66н) структура баланса сохранена. Актив баланса включает два раздела: внеоборотные активы и оборотные активы.

Внеоборотные активы представляют собой средства, которые используются организацией в своей деятельности более одного года.

По статье «Нематериальные активы» отражаются вложения организации в нематериальные объекты, используемые свыше 12 месяцев. Согласно ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», к нематериальным активам относятся исключительные права на объекты интеллектуальной собственности: на программы для ЭВМ, изобретения, промышленные образцы, свидетельства на товарные знаки и др. Кроме того, к нематериальным активам относятся «ноу хау» и деловая репутация организации.

Строка «Нематериальные активы» баланса отражает общую стоимость нематериальных активов по их остаточной стоимости.

В новую форму бухгалтерского баланса включена статья «Результаты исследований и разработок», что оправдано в связи с возросшим вниманием к инновационной деятельности организаций. В соответствии с ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», если информация о НИОКР существенна, расходы по ним рекомендовано отражать в бухгалтерском балансе по самостоятельной группе статей раздела «Внеоборотные активы». Для реализации данных положений и введена в бухгалтерский баланс данная строка. Хотя данное

нововведение не вполне согласуется с правилами МСФО, по которым НИОКР отражаются в составе нематериальных активов, так же как и незавершенное строительство в составе основных средств. Это совершенно логичный подход, так как НИОКР – это нематериальные активы в стадии создания. Как и незавершенное строительство – это основные средства в стадии создания.

В то же время из раздела I исключена статья «Незавершенное строительство», отражающая вложения организации в незавершенное строительство, незаконченные операции приобретения основных средств, нематериальных активов и формирования основного стада и т.д.. Информация о капитальных вложениях организации в эти объекты может представляться в случае ее существенности по статье «Незавершенные капитальные вложения», дополнительно включаемой в раздел I баланса, а в случае несущественности представляться по статье «Прочие внеоборотные активы».

В Письме от 24.01.2011 г. № 07-02-18/01 «Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2010 г.» Минфин рекомендует суммы выданных по капитальное строительство авансов и предварительной оплаты отражать в разделе I «Внеоборотные активы» баланса. Для отражения таких авансов можно рекомендовать выделение отдельной строки, а также раскрытие информации о ней в пояснениях к отчетности с учетом существенности информации. Если сумма не существенна, можно отразить ее по строке «Прочие внеоборотные активы».

По статье «Основные средства» отражаются внеоборотные активы, представляющие собой совокупность материально-вещественных ценностей, срок полезного использования которых более одного года. В ПБУ 6/01 «Учет основных средств» приведен перечень объектов, относящихся к основным средствам. *Это активы, которые:*

– используются в производстве продукции (работ, услуг) либо для управленческих нужд организации;

– служат более 12 месяцев;

– не будут перепроданы;

– способны приносить организации доход в будущем.

К ним относятся здания, сооружения, машины и оборудование, вычислительная техника, транспортные средства, многолетние насаждения, продуктивный скот и др. Основные средства отражаются в балансе по остаточной стоимости.

По статье «Доходные вложения в материальные ценности» отражается имущество, приобретенное специально для передачи в лизинг и предоставляемое по договору проката по остаточной стоимости. При этом следует руководствоваться приказом Минфина РФ от 17 февраля 1997 г. № 15 «Об отражении в бухучете операций по договору лизинга». Заполняется строка по данным аналитического учета к счетам 02 «Амортизация основных средств» и 03 «Доходные вложения в материальные ценности».

По статье «Финансовые вложения» показываются долгосрочные (на срок более года) инвестиции в ценные бумаги и уставные (складочные) капиталы других организаций, в государственные ценные бумаги, вклады по договору простого товарищества, депозитные вклады, дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, а также предоставленные другим организациям займы.

При заполнении статьи следует руководствоваться требованиями ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» и ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности».

Финансовые вложения принимаются к учету в сумме фактических затрат на их приобретение. Последующая их оценка зависит от того, определяется ли по данным видам активов текущая рыночная стоимость.

Вложения организации в ценные бумаги других организаций, котировки которых регулярно публикуются, отражаются на конец года по рыночной стоимости.

В случае устойчивого существенного снижения стоимости финансовых вложений, по которым рыночная стоимость не определяется, организация формирует резерв под обесценение финансовых вложений.

Показатель строки «Финансовые вложения» определяется расчетным путем как разница между остатком по счету 58 «Финансовые вложения» (за исключением субсчета учета займов и товарных кредитов, выданных на беспроцентной основе) и остатком по счету 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений». Также по данной строке может отражаться дебетовое сальдо по счету 55 «Специальные счета в банках» субсчету учета депозитных вкладов.

По статье «Отложенные налоговые активы» отражается часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

С 2003 г. организации должны отражать в бухгалтерском учете не только суммы налога на прибыль, подлежащие уплате в бюджет, но и суммы, способные оказать влияние на величину налога на прибыль последующих отчетных периодов.

На сумму отложенного налогового актива составляется бухгалтерская запись:

Дебет счета 09 «Отложенные налоговые активы» Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Частичное погашение отложенного налогового актива оформляется бухгалтерской записью:

Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» Кредит счета 09 «Отложенные налоговые активы».

По данной строке в балансе будет отражен дебетовый остаток по счету 09 «Отложенные налоговые активы».

Средства и вложения, не нашедшие отражения в предыдущих строках раздела I, показываются по строке «Прочие внеоборотные активы». В Письме от 24.01.2011 г. № 07-02-18/01 Минфин России отмечает, что если статьи в балансе для отражения показателей отсутствуют, а сами показатели незначительны и не должны отражаться отдельной строкой, их можно показать по строке «Прочие». К таким строкам могут относиться строка «Прочие внеоборотные активы», строка «Прочие оборотные активы», строка «Прочие долгосрочные обязательства», строка «Прочие краткосрочные обязательства».

По строке «Итого по разделу I» указывается сумма строк: «Нематериальные активы»; «Результаты исследований и разработок»; «Основные средства»; «Доходные вложения в материальные ценности»; «Финансовые вложения»; «Отложенные налоговые активы»; «Прочие внеоборотные активы».

Эта сумма характеризует общую стоимость всех внеоборотных активов организации.

В разделе II «Оборотные активы» баланса отражаются средства организации, используемые, обычно, в течение одного года.

По строке «Запасы» приводятся сводные данные обо всех запасах и затратах организации: сырье и материалы; затраты в незавершенном производстве; готовая продукция и товары для перепродажи; расходы будущих периодов и др.

Каждый вид запасов и затрат имеет свои особенности при отражении в бухгалтерском балансе. При заполнении подраздела следует руководствоваться требованиями ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов».

Детализация информации по статьям баланса будет приводиться в пояснениях, которые готовятся к годовой бухгалтерской отчетности.

В новой форме баланса сохранена строка «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», несмотря на то, что в соответствии с правилами главы 21 НК РФ НДС по приобретенным ценностям принимается к вычету непосредственно в момент приобретения этих самых ценностей. Ситуация, когда вычет откладывается, является специфической.

Информация о дебиторской задолженности отражается в разделе II баланса «Оборотные активы» и можно детализировать в зависимости от сроков ее погашения:

- а) более чем через 12 месяцев после отчетной даты;
- б) в течение 12 месяцев после отчетной даты.

В случае выявления сомнительной задолженности, должен создаваться резерв сомнительных долгов:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 2 «Прочие расходы» Кредит счета 63 «Резервы по сомнительным долгам».

Списание нереальной для взыскания дебиторской задолженности за счет средств резервов сомнительных долгов отражается:

Дебет счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» Кредит счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Создание резерва сомнительных долгов в бухгалтерском учете не является элементом учетной политики. Согласно новой редакции Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ резервироваться должна любая сомнительная дебиторская задолженность, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

Строка «Дебиторская задолженность» заполняется по данным дебетовых остатков по счетам 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Авансы выданные», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (за минусом кредитового остатка счета 63 «Резервы по сомнительным долгам»), 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному стра-

хованию и обеспечению», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.

По строке «Финансовые вложения» отражаются краткосрочные инвестиции организации в ценные бумаги других организаций и государства, предоставленные другим организациям займы и др.

Наряду с финансовыми вложениями, учтенными на счете 58 «Финансовые вложения», по строке может отражаться остаток депозитных вкладов, учтенный на субсчете 55-3 «Депозитные счета». Если организация формировала резервы под обесценение финансовых вложений», то при заполнении строки из дебетового остатка по счету 58 «Финансовые вложения» вычитается кредитовый остаток по счету 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений».

По строке «Денежные средства» указывается вся сумма денежных средств, которой располагает организация. Заполняется строка «Денежные средства» по данным остатка счета 50 «Касса» (без субсчета 50-3 «Денежные документы»), счета 51 «Расчетные счета», счета 52 «Валютные счета», счета 55 «Специальные счета в банках» (без субсчета учета депозитных вкладов), счета 57 «Переводы в пути».

По статье «Прочие оборотные активы» отражаются суммы оборотных активов, которые не вошли в другие статьи раздела II «Оборотные активы» бухгалтерского баланса (в частности, сумма по субсчету 50-3 «Денежные документы»). Если данные по этой статье превышают 5 % итога актива баланса, то, в соответствии с принципом существенности, организация в пояснительной записке должна расшифровать состав данной статьи.

Итого по разделу II формируется как сумма следующих строк: «Запасы»; «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»; «Дебиторская задолженность»; «Финансовые вложения»; «Денежные средства»; «Прочие оборотные активы».

Итог актива баланса представляет собой сумму строк «Итого по разделу I» и «Итого по разделу II».

Пассив баланса показывает:

1) какая величина средств (капитала) вложена в хозяйственную деятельность организации;

2) кто и в какой форме участвовал в создании средств организации.

Пассив баланса включает разделы: «Капитал и резервы», «Долгосрочные обязательства», «Краткосрочные обязательства».

Раздел III новой форме баланса стал более компактным, в нем не представлены расшифровки резервного капитала. Для оценки финансового положения организации важны данные о величине созданного организацией резервного капитала, а не о правовых основаниях его создания.

По статье «Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)» показывают сумму средств, выделенных собственниками организации для осуществления хозяйственной деятельности.

Источник средств, отражаемых по строке «Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)» баланса, имеет одно из четырех названий:

- складочный капитал (хозяйственные товарищества);
- уставный фонд (государственные муниципальные унитарные предприятия);
- паевые взносы (производственные кооперативы);
- уставный капитал (все остальные организации).

В бухгалтерском балансе отражается величина уставного (складочного) капитала, зарегистрированная в учредительных документах как совокупность вкладов (долей, акций, паевых взносов) учредителей (участников) организации. По строке «Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)» указывается общая сумма уставного капитала вне зависимости от того, полностью он оплачен или нет.

Так, для вновь учреждаемых акционерных обществ к моменту регистрации оплата акций не требуется, но в течение трех месяцев с момента регистрации должно быть оплачено не менее 50% акций, распределенных при учреждении акционерного общества.

Увеличение и уменьшение уставного капитала отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности после внесения соответствующих изменений в учредительные документы. Увеличение уставного капитала осуществляется за счет: вкладов акционеров; добавочного капитала; нераспределенной прибыли общества (конвертации облигаций в акции общества). Уменьшение уставного капитала может происходить: по решению акционеров; в соответствии с федеральным законом № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» – если по итогам второго и каждого последующего года стоимость чистых активов оказывается меньше уставного капитала.

Строка «Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)» заполняется по данным кредитового остатка по счету 80 «Уставный капитал».

По строке «Собственные акции, выкупленные у акционеров» отражают собственные акции, выкупленные у акционеров. Они возникают в результате приобретения (выкупа) данных акций (долей в капитале) у их собственников с целью аннулирования и уменьшения уставного капитала либо для повторного их размещения среди новых собственников или своих акционеров. Вопросы выкупа акций у акционеров раскрыты в федеральном законе № 208-ФЗ «Об акционерных обществах». Выкуп обществом акций осуществляется по цене, указанной в сообщении о проведении общего собрания акционеров. При этом сумма выкупа не может превышать 10 % стоимости чистых активов общества на дату принятия решения о выкупе.

Собственные акции, выкупленные для перепродажи, представляют собой один из видов имущества организации, а поэтому их стоимость не долж-

на уменьшать уставный капитал, ее следует отражать в Разделе II баланса в качестве одной из статей оборотных активов организации.

В учете хозяйственные операции оформляются записями:

1) Отражены выкупленные собственные акции (доли) на сумму фактических затрат:

Дебет счета 81 «Собственные акции (доли)» Кредит счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» и др.;

2) Уменьшен уставный капитал на сумму акций (долей), выкупленных у акционеров по номинальной стоимости:

Дебет счета 80 «Уставный капитал» Кредит счета 81 «Собственные акции (доли)»;

3) Отражена возникшая разница между фактическими затратами на выкуп и номинальной стоимостью акций:

а) при превышении фактических затрат над номинальной стоимостью:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» Кредит счета 81 «Собственные акции (доли)»;

б) при превышении номинальной стоимости над фактическими затратами:

Дебет счета 81 «Собственные акции (доли)» Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Заполняется строка на основании дебетового остатка по счету 81 «Собственные акции (доли)». Сумма, отражаемая по этой строке, вычитается из итога статей раздела III баланса и поэтому показывается в круглых скобках.

По строке «Переоценка внеоборотных активов» отражается прирост стоимости имущества в результате переоценки отдельных статей внеоборотных активов.

По статье «Добавочный капитал (без переоценки)» отражается остаток средств добавочного капитала организации. По кредиту счета 83 «Добавочный капитал» отражаются:

- эмиссионный доход, полученный от превышения номинальной стоимости размещенных акций над их рыночной стоимостью (за минусом издержек, связанных с продажей этих акций);
- положительные курсовые разницы по вкладам в уставный капитал и др.

Суммы, отнесенные в кредит счета 83 «Добавочный капитал», как правило, не списываются. Однако снижение добавочного капитала возможно в отдельных случаях. Например, в связи с направлением на увеличение уставного капитала; распределением между участниками организации и т.п.

Заполняется строка по данным кредитового остатка по счету 83 «Добавочный капитал».

По статье «Резервный капитал» отражаются остатки резервного и других аналогичных фондов, создаваемых в соответствии с законодательством РФ, и остатки аналогичных фондов, если их создание за счет прибыли предусмотрено учредительными документами или учетной политикой организации. В соответствии с законом «Об акционерных обществах» резервный фонд этих обществ предназначен для покрытия убытков, а также для погашения облигаций общества и выкупа собственных акций в случае отсутствия иных средств. Размер обязательного резервного фонда составляет 5% размера уставного капитала. Ежегодные отчисления, предусматриваемые уставом общества, должны составлять не менее 5% суммы чистой прибыли (до момента достижения необходимого размера резервного фонда).

Строка «Резервный капитал» заполняется по данным кредитового остатка по счету 82 «Резервный капитал».

По статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» показывается сумма прибыли, которая не была распределена между акционерами,

учредителями, участниками и осталась в распоряжении организации. Таким образом, сумма нераспределенной прибыли отчетного года включается в показатель строки «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» без распределения (исключение составляют промежуточные дивиденды – по результатам квартала, первого полугодия, 9 месяцев финансового года). Данный показатель отражает нарастающим итогом общую сумму прибыли (полученного убытка), накопленную за все время деятельности организации.

Строка «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» заполняется в конце года по данным соответственно кредитового или дебетового остатка по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», а в течение года – по данным кредитового или дебетового остатка по счету 99 «Прибыли и убытки». Сумма убытка отражается в балансе в круглых скобках.

Итоговая сумма по разделу III указывается по строке «Итого по разделу III». Эта сумма определяется путем сложения данных по строкам: «Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)»; «Собственные акции, выкупленные у акционеров» (вычитается); «Переоценка внеоборотных активов»; «Добавочный капитал (без переоценки)»; «Резервный капитал»; «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток – вычитается)».

Если показатели по строкам «Собственные акции, выкупленные у акционеров» и «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» отражены в круглых скобках, то суммы по этим строкам вычитаются.

Четвертый и пятый разделы бухгалтерского баланса посвящены отражению информации о долгосрочных и краткосрочных обязательствах организации.

Обязательства – это существующая на отчетную дату задолженность организации, погашение которой вызывает уменьшение экономических выгод в виде оттока ресурсов.

Погашение обязательств может осуществляться различными способами: выплатой денежными средствами; передачей других активов; предоставлением услуг; заменой одного обязательства другим; снятием требования со стороны кредитора и др.

В пассиве баланса обязательства классифицируются по срокам погашения на долгосрочные и краткосрочные.

В раздел IV долгосрочные обязательства отражаются суммы займов, кредитов, отложенных налоговых обязательств и других обязательств, полученных организацией на срок более года и не погашенных на отчетную дату.

По строке «Заемные средства» показываются непогашенные суммы кредитов банков и займов, полученных от других организаций, подлежащих погашению в соответствии с договором более чем через 12 месяцев после отчетной даты. В бухгалтерском балансе для отражения информации по долгосрочным и краткосрочным займам и кредитам предусмотрены отдельные строки. При этом проценты отражаются обособленно от заемной суммы в бухгалтерском учете (п. 3 ПБУ 15/2008).

Проценты по долгосрочным кредитам, которые предстоит оплатить в ближайшие 12 месяцев, следует отразить как краткосрочные обязательства. При этом проценты лучше показать отдельно от данных о краткосрочных кредитах и займах.

Заполняется строка по данным кредитового остатка по счету 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам». Как и в случае с финансовыми вложениями, долгосрочные займы и кредиты могут стать в отчетном периоде краткосрочными (когда срок погашения задолженности станет меньше 12 месяцев). Тогда организация переведет такую задолженность в краткосрочную и отражает в V разделе пассива баланса «Краткосрочные обязательства».

По статье «Отложенные налоговые обязательства» отражается сумма отложенного налога на прибыль, которая в следующих отчетных периодах

должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет. При заполнении строки следует руководствоваться требованиями ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль». Отложенное налоговое обязательство появляется при возникновении налогооблагаемой временной разницы и рассчитывается как произведение данной разницы на ставку налога на прибыль. Сумма отложенного налогового обязательства подлежит отражению в учете: Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» Кредит счета 77 «Отложенные налоговые обязательства». Суммы, на которые уменьшаются или полностью погашаются в отчетном периоде, отложенные налоговые обязательства отражаются в учете: Дебет счета 77 «Отложенные налоговые обязательства» Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». Отложенное налоговое обязательство при выбытии объекта, по которому оно было начислено, списывается на счет 99 «Прибыли и убытки» в сумме, на которую не будет увеличена налогооблагаемая прибыль. Заполняется строка «Отложенные налоговые обязательства» по данным кредитового остатка по счету 77 «Отложенные налоговые обязательства».

По строке «Резервы под условные обязательства» раскрывается информация о резервах в соответствии с требованиями ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (Приказ Минфина от 13 декабря 2010 г. № 167н).

По строке «Прочие обязательства» отражаются суммы кредиторской задолженности, срок погашения которой наступит более чем через 12 месяцев.

При заполнении строки «Прочие обязательства» могут использоваться аналитические данные по счетам 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (кредитовые остатки).

Итог раздела IV указывается по строке «Итого по разделу IV» как сумма показателей строк: «Заемные средства»; «Отложенные налоговые обя-

зательства»; «Резервы под условные обязательства»; «Прочие обязательства».

В раздел V «Краткосрочные обязательства» отражаются суммы кредиторской задолженности, срок погашения которой по условиям договора не превышает 12 месяцев. По статье «Заемные средства» показываются непогашенные суммы кредитов банков и займов, полученных от других организаций, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты. Заполняется строка по данным остатка по счету 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

По строке «Кредиторская задолженность» отражаются прочие долги организации перед другими организациями и физическими лицами.

Можно детализировать «Кредиторскую задолженность» по следующим статьям: «Поставщики и подрядчики»; «Задолженность перед персоналом организации»; «Задолженность перед государственными внебюджетными фондами»; «Задолженность по налогам и сборам»; «Прочие кредиторы».

По строке «Доходы будущих периодов» показываются источники средств, полученных в отчетном году, но относящиеся к будущим отчетным периодам, а также иные суммы, учитываемые на счете 98 «Доходы будущих периодов».

По статье «Резервы предстоящих расходов» фиксируются остатки средств, зарезервированных организацией, то есть расходы, относящиеся к данному отчетному периоду, но которые будут производиться в будущих отчетных периодах. Приказом от 24 декабря 2010 г. № 186н Минфина России из Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (приказ Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н) исключен п. 72 который был посвящен возможности формирования резервов предстоящих расходов: на предстоящую оплату отпусков работникам, выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет, ремонт основных средств, гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание и т.д. Такие резервы отражались по

кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов» (обособленно по каждому виду резервов) и начислялись за счет прочих расходов либо расходов по обычным видам деятельности. В связи с отменой данного положения при заполнении статьи «Резервы предстоящих расходов» следует руководствоваться ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы». Строка заполняется по данным кредитовых остатков по субсчетам счета 96 «Резервы предстоящих расходов».

По строке «Прочие обязательства» показываются суммы краткосрочных пассивов, не нашедших отражения по другим статьям раздела V баланса.

Итог раздела V баланса указывается по строке «Итого по разделу V», которая определяется как сумма строк: «Заемные средства»; «Кредиторская задолженность»; «Доходы будущих периодов»; «Резервы предстоящих расходов»; «Прочие обязательства».

Итог пассива баланса рассчитывается как сумма строк: «Итого по разделу III»; «Итого по разделу IV»; «Итого по разделу V».

Таким образом, бухгалтерский баланс является важнейшей отчетной формой, отражающей основные элементы отчетности: активы, обязательства и капитал.

Список литературы

- 1 Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учеб. пособие / Под ред. проф. В. Д. Новодворского.– М.: ИНФРА-М, 2009. – 464 с.
- 2 Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учеб. пособие / под ред. проф. Я. В. Соколова. – М.: Магистр, 2009. – 479 с.
- 3 Заббарова О. А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность организации: учеб. пособие / О. А. Заббарова. – М.: Эксмо, 2009. – 320 с.
- 4 План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации. Инструкция по его применению.– Новороссийск: Сиб. унив. изд-во, 2009. – 96 с.
- 5 Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ 1-23). Федеральный закон «О бухгалтерском учете». Положение о главных бухгалтерах. – Новосибирск: Сиб. унив. изд-во, 2009. – 176 с.
- 6 О формах бухгалтерской отчетности организаций: приказ Минфина РФ от 02 июля 2010 г. № 66н.