Всероссийский заочный финансово – экономический институт

**Курсовая работа по дисциплине:**

**«Бухгалтерская (финансовая) отчетность»**

**тема:**

**«Актив баланса: содержание, оценка статей, техника составления»**

## Калуга 2007 год

**1. Введение**

Бухгалтерская отчетность - это единая система данных об имущественных и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

Бухгалтерскую отчетность классифицируют по периодичности составления и степени обобщения отчетных данных. По периодичности составления различают внутригодовую или промежуточную и годовую отчетность. По степени обобщения отчетных данных различают отчеты первичные, составляемые организациями, и сводные, которые составляют вышестоящие или материнские организации на основании первичных отчетов. Основная цель формирования финансовой отчетности представление пользователям достоверной информации о финансовом положении и результатах деятельности компании. Финансовое положение компании характеризуется активами, обязательствами и капиталом, а финансовые результаты (прибыли или убытки) - доходами и расходами.

Для формирования информации об этих объектах необходим полный комплект бухгалтерской отчетности который включает в себя:

• бухгалтерский баланс — форма № 1;

отчет о прибылях и убытках — форма № 2;

• отчет об изменениях капитала — форма № 3;

• отчет о движении денежных средств — форма № 4;

• приложение к бухгалтерскому балансу — форма № 5;

• учетную политику и пояснительную записку;

• итоговую часть аудиторского заключения (для организаций, которые в соответствии с Федеральным законом подлежат обязательному аудиту).

Указанный комплект отчетности рекомендуется дополнить информацией, обеспечивающей объяснения показателей отчетности. Объяснению подлежат в первую очередь данные, полученные на основании анализа изменения среды, в которой действует организация, ее инвестиционной политики и источников финансирования. Необходимо указывать также на целесообразность составления помимо финансовой отчетности дополнительных отчетов по расходам на охрану окружающей среды и суммам начисленной и использованной добавленной стоимости. Целесообразность составления этих отчетов определяется руководством и основана на их полезности для принятия пользователями решений в отношении компании. Например, отчеты по вопросам охраны окружающей среды целесообразны в тех отраслях экономики, в которых фактор защиты окружающей среды можно оценить как существенный.

Формулируется ряд требований к составлению финансовой отчетности, среди которых к основным можно отнести следующие:

определение форм отчетности;

указание названия отчитывающейся компании;

отражение информации о том, охватывает ли финансовая отчетность отдельную компанию или группу компаний;

указание даты или периода, за который представляется финансовая отчетность;

представление валюты отчетности;

отражение информации об уровне точности суммовых показателей в финансовой отчетности.

В соответствии с рекомендациями каждая существенная статья представляется в финансовой отчетности обособленно. Несущественные суммы необходимо объединять с аналогичными суммами по их назначению или экономическому содержанию. При этом информация признается существенной, если ее отсутствие или недостаточное раскрытие может оказать влияние на те решения, которые принимают пользователи на основе финансовой отчетности.

Активы, обязательства, доходы и расходы не подлежат взаимозачету, поскольку это снижает понимание пользователями финансового состояния компании, уменьшает возможности прогнозирования будущих денежных потоков и результатов деятельности. Взаимозачет возможен лишь в случае, когда этого требует или разрешает конкретный стандарт или статьи доходов и расходов возникают по одной и той же операции и не являются существенными. Например, прибыли и убытки от продажи долгосрочных активов представляются в финансовой отчетности путем вычитания из выручки балансовой стоимости активов и соответствующих расходов на продажу. Затраты, возмещаемые по условиям договорного соглашения с третьей стороной, зачитываются против соответствующего возмещения. Результаты чрезвычайных обстоятельств могут представляться за вычетом соответствующих налогов.

Основной формой бухгалтерской отчетности является бухгалтерский баланс. Он составляется на основе данных об остатках по дебету и кредиту синтетических счетов и субсчетов на начало и конец отчетного периода, взятых из Главной книги. Бухгалтерский баланс характеризует финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату. Он состоит их 2-х частей

1) актив — показывает каким имуществом располагает предприятие;

2) пассив — показывает, за счет каких источников образовалось данное имущество.

Отсутствуют жесткие требования к форме бухгалтерского баланса, при этом: конкретная форма разрабатывается каждой компанией самостоятельно. При этом не регламентированы исчерпывающий перечень статей баланса, порядок их расположения, не приводятся их названия, но предписан перечень статей, которые должны раскрываться в бухгалтерском балансе как минимум. Этот перечень составляют статьи:

-основные средства;

-нематериальные активы;

-финансовые активы, в том числе инвестиции, учтенные по методу участия, задолженность покупателей и заказчиков и другая дебиторская задолженность, денежные средства и их эквиваленты и др.;

-запасы;

-торговые и другие кредиторские задолженности;

-налоговые обязательства и требования;

-резервы;

-долгосрочные обязательства, включающие выплату процентов;

-доля меньшинства;

-выпущенный капитал и резервы.

Поясним некоторые термины в приведенном перечне.

Под финансовыми активами понимаются:

-денежные средства;

-право на получение денежных средств или других финансовых активов от другой компании, обусловленное договором (дебиторская задолженность);

-право на обмен финансовыми инструментами с другой компанией на потенциально выгодных условиях, обусловленное договором;

-долевые инструменты другой компании (инвестиции, учтенные по методу участия).

Доля меньшинства означает часть в капитале и чистых результатах материнской компании, приходящуюся на долю дочерних компаний, которой материнская компания не владеет напрямую или косвенно через дочерние компании.

Под термином "капитал и резервы" понимается собственный капитал, который состоит из двух частей - вложенного капитала и накопленной прибыли.

Под вложенным капиталом в мировой практике понимаются инвестиции, сделанные акционерами или иными участниками капитала. В акционерном обществе вложенный капитал раскрывается по количеству разрешенных к выпуску, выпущенных, оплаченных полностью и частично, находящихся в обращении акций. Под накопленной прибылью понимается чистая прибыль предприятия, которая не распределена между акционерами. Часть нераспределенной прибыли может отчисляться в резервы, сумма которых также учитывается по статье "Капитал и резервы". Создание данных резервов может предусматриваться национальным законодательством или собственными документами компании с целью дополнительной защиты кредиторов и страхования от возможных будущих убытков. В некоторых странах национальное законодательство о налогообложении предусматривает освобождение от налогов или их снижение при переводе средств нераспределенной прибыли в указанные резервы.

В отличие от резервов, сформированных за счет нераспределенной прибыли и учитываемых по статье "Капитал и резервы", в статье "Резервы" могут быть отражены такие резервы, суммы которых признаются затратами на производство и продажи.

Перечисленные статьи бухгалтерского баланса называются линейными. Кроме линейных статей по усмотрению администрации хозяйствующего субъекта в балансе могут представляться и другие. Рекомендуется, при решении вопроса о предоставлении дополнительных линейных статей принимать во внимание характер и существенности активов (целесообразно, например, раздельно отражать деловую репутацию и расходы на разработки); функции активов в рамках компании (для некоторых компаний, например, целесообразно раздельно представлять различные финансовые активы); размер, характер и вид обязательств (например, в некоторых случаях может быть целесообразно раздельно представлять процентные и беспроцентные обязательства). Линейные статьи в соответствии с характером компании могут разбиваться на подклассы

Например, в линейных статьях могут быть представлены:

-"Основные средства" - общая учетная стоимость подклассов, практикуемых в соответствии с классификацией основных средств;

-"Дебиторская задолженность" - суммы задолженности покупателей и заказчиков, дочерних компаний, выданных авансов и т.п.;

-"Запасы" - стоимость подклассов в соответствии с принятой классификацией (например, сырье и материалы, готовая и незавершенная продукция, товары, хранящиеся для перепродажи);

-"Резервы" - обобщенные суммы резервов на пенсионное обеспечение и прочих резервов;

-"Капитал и резервы" - детализированные показатели по различным классам оплаченного капитала и эмиссионного дохода.

Помимо перечисленных статей в бухгалтерском балансе или в примечаниях необходимо показать информацию об акциях или долях уставного капитала:

-количество акций, разрешенных к выпуску;

-количество выпущенных и полностью оплаченных акций, а также выпущенных, но не полностью оплаченных акций;

-номинальная стоимость акций (или указание на то, что акции не имеют номинальной стоимости);

-сверенное количество акций в обращении на начало и конец года;

-права, привилегии и ограничения, связанные с соответствующим классом акций, в том числе ограничения на распределение дивидендов и возмещение капитала;

-количество акций, принадлежащих компании или ее дочерним или ассоциированным компаниям;

-количество акций, зарезервированных для выпуска по договорам опциона или продажи, включая условия и суммы.

Аналогичную информацию, но не об акциях, а о долях в капитале раскрывают и компании, не являющиеся акционерными обществами, например товарищества.

Вместе с информацией об акциях или долях капитала в бухгалтерском балансе или в примечаниях необходимо поместить описание структуры и целей каждого резерва в рамках капитала владельцев, данные о суммах, включенных в обязательства в случае, когда дивиденды были предложены, но не были официально утверждены к выплате, сообщения о суммах любых непризнанных дивидендов по привилегированным кумулятивным акциям.

Раскрываемые в балансе статьи активов и обязательств могут группироваться в зависимости от срока и разделяться на краткосрочные и долгосрочные. Однако нет предписаний на подобное деление активов и обязательств, и решение о применении определяется мнением администрации хозяйствующего субъекта. Если такое деление не признается целесообразным, то активы и обязательства представляются в порядке их ликвидности, но независимо от принятого порядка представления статей бухгалтерского баланса, суммы по статьям активов и обязательств, погашение или возмещение которых ожидается до и после 12 месяцев, учитываются отдельно.

Проанализировав баланс можно оценить свое предприятие по одному из самых важных критериев: платежеспособности. Для этого вы должны сопоставить данные актива с данными пассива баланса, после чего рассчитать коэффициенты ликвидности, которые и расскажут вам всю правду о финансовом состоянии предприятия.

Для начала нужно посчитать коэффициент абсолютной ликвидности: разделим сумму денежных средств и краткосрочных финансовых вложений на краткосрочные обязательства предприятия. Этот коэффициент показывает, какая часть текущей задолженности может быть погашена на дату составления баланса. Важно - допустимым значением коэффициента считается 0,2-0,3. Если значение будет ниже, это означает, что предприятие не в состоянии погасить свои долги в срочном порядке и его дальнейшая "жизнь" зависит от порядочности и надежности дебиторов.

Промежуточный коэффициент ликвидности определяется как отношение денежных средств и краткосрочных финансовых вложений и дебиторской задолженности к краткосрочным обязательствам предприятия. Значение этого показателя должно стоять в пределах 0,8-1.

Коэффициент текущей ликвидности равен отношению оборотных активов к краткосрочным обязательствам. Он показывает, в какой мере оборотные активы покрывают краткосрочные обязательства.

Если этот коэффициент на вашем предприятии ниже 2, то считается что оно не в состоянии полностью и в срок погасить свои обязательства. В идеале все три коэффициента должны держаться в нормативных рамках.

**Актив баланса.**

**Раздел I «Внеоборотиые активы»**

┌───────────────────────────┬──────────┬───────────────────────────────────────────────────────────┐

│ Строка баланса │Код строки│ Как сформировать показатели для баланса │

│ │ баланса │ │

├───────────────────────────┼──────────┼───────────────────────────────────────────────────────────┤

│Нематериальные активы │ 110 │Разница между дебетовым сальдо счета 04 и кредитовым сальдо│

│ │ │счета 05 (либо сальдо счета 04 - если амортизация по│

│ │ │нематериальным активам отражается также на счете 04) │

├───────────────────────────┼──────────┼───────────────────────────────────────────────────────────┤

│Основные средства │ 120 │Разница между дебетовым остатком счета 01 и кредитовым│

│ │ │остатком счета 02 (в расчет не берется субсчет "Амортизация│

│ │ │по имуществу, предоставляемому другим организациям во│

│ │ │временное пользование") │

├───────────────────────────┼──────────┼───────────────────────────────────────────────────────────┤

│Незавершенное строительство│ 130 │Остатки по счетам 07, 08 │

├───────────────────────────┼──────────┼───────────────────────────────────────────────────────────┤

│Доходные вложения в матери-│ 135 │Сальдо счета 03 за минусом сальдо субсчета "Амортизация по│

│альные ценности │ │имуществу, предоставляемому другим организациям во времен-│

│ │ │ное пользование" счета 02 │

├───────────────────────────┼──────────┼───────────────────────────────────────────────────────────┤

│Долгосрочные финансовые │ 140 │Сальдо счета 58 по долгосрочным финансовым вложениям за│

│вложения │ │минусом сальдо счета 59 в части созданных по ним резервов │

├───────────────────────────┼──────────┼───────────────────────────────────────────────────────────┤

│Отложенные налоговые активы│ 145 │Сальдо счета 09 │

├───────────────────────────┼──────────┼───────────────────────────────────────────────────────────┤

│Прочие внеоборотные активы │ 150 │Показатели, не указанные в предыдущих строках раздела│

│ │ │"Внеоборотные активы" Бухгалтерского баланса │

├───────────────────────────┼──────────┼───────────────────────────────────────────────────────────┤

│Итого по разделу I │ 190 │Сумма строк 110, 120, 130, 135, 140, 145 и 150 │

└───────────────────────────┴──────────┴───────────────────────────────────────────────────────────┘

# 

# Строка 110 "Нематериальные активы"

По строке 110 баланса отразите стоимость нематериальных активов (НМА), которые принадлежат вашей фирме. К нематериальным активам относят:

1) исключительные права на изобретение, промышленный образец, полезную модель, программу для ЭВМ или базу данных, товарный знак или знак обслуживания, селекционные достижения;

2) имущественные права на топологии интегральных микросхем;

3) деловую репутацию фирмы, то есть разницу между ее покупной ценой (как имущественного комплекса в целом) и стоимостью всех активов и обязательств фирмы по бухгалтерскому балансу;

4) организационные расходы.

Кроме того, в строке 110 баланса указывают сумму расходов по научно-исследовательским и опытно-конструкторским работам.

Необходимо обратите внимание: то или иное имущество учитывают в составе нематериальных активов и отражают по строке 110 баланса, если одновременно выполняются следующие условия:

оно используется в производстве или необходимо для управленческих нужд фирмы;

имущество будет использоваться свыше 12 месяцев;

фирма не собирается его перепродавать;

на имущество есть документы, которые подтверждают права фирмы на него (патенты, свидетельства и т.д.).

В том, какие бывают нематериальные активы и какие документы подтверждают права фирмы на них, вам поможет разобраться таблица:

┌────────────────────────┬──────────────────────────────────────────────┐

│ Вид нематериального │ Документ, подтверждающий существование НМА │

│ актива (НМА) │ и право вашей организации на него │

├────────────────────────┼──────────────────────────────────────────────┤

│Исключительное право на│Патент, выданный Роспатентом (если НМА создан│

│изобретение, промышлен-│в вашей фирме). Договор и исключительная лице-│

│ный образец, полезную│нзия (если ваша фирма приобрела исключительные│

│модель, результаты НИОКР│права на данный НМА) │

├────────────────────────┼──────────────────────────────────────────────┤

│Исключительное авторское│Акт ввода НМА в эксплуатацию или свидетельство│

│право на программу для│о регистрации прав на данный НМА, которое по-│

│ЭВМ, базу данных │лучено в добровольном порядке (если НМА создан│

│ │в вашей фирме). Договор и первичные докумен-│

│ │ты, подтверждающие передачу НМА (если ваша│

│ │фирма приобрела исключительные права на данный│

│ │НМА) │

├────────────────────────┼──────────────────────────────────────────────┤

│Имущественное право на│Свидетельство о регистрации права, выданное│

│топологию интегральной│Роспатентом (если НМА создан в вашей фирме).│

│микросхемы │Договор и первичные документы, подтверждающие│

│ │передачу НМА (если ваша фирма приобрела иму-│

│ │щественное право на данный НМА) │

├────────────────────────┼──────────────────────────────────────────────┤

│Исключительное право на│Свидетельство, выданное Роспатентом (если НМА│

│товарный знак, знак об-│создан в вашей фирме). Договор и первичные до-│

│служивания, наименования│кументы, подтверждающие передачу НМА (если│

│места происхождения то-│ваша фирма приобрела исключительные права на│

│варов │данный НМА) │

├────────────────────────┼──────────────────────────────────────────────┤

│Исключительное право на│Патент, выданный Государственной коммисией РФ│

│селекционные достижения │по испытанию и охране селекционных достижений│

│ │(если НМА создан в вашей фирме). Договор и ис-│

│ │ключительная лицензия (если ваша фирма приоб-│

│ │рела исключительные права на данный НМА) │

├────────────────────────┼──────────────────────────────────────────────┤

│Деловая репутация орга-│Документы, подтверждающие приобретение органи-│

│низации │зации как имущественного комплекса и позволя-│

│ │ющие определить величину деловой репутации│

│ │(стоимость НМА) │

├────────────────────────┼──────────────────────────────────────────────┤

│Организационные расходы│Учредительные документы вашей фирмы, а так же│

│ │копии первичных документов, предоставленные│

│ │учредителями и подтверждающие их затраты │

└────────────────────────┴──────────────────────────────────────────────┘

В состав нематериальных активов не включают программы для ЭВМ, на которые фирма не имеет исключительных прав. В большинстве случаев авторские права на покупные программы, которые использует ваша фирма (например, бухгалтерские) принадлежат организациям-разработчикам. Фирма приобретает лишь право пользования ими. Поэтому их стоимость включают в состав расходов и по строке 110 баланса не отражают.

Исключение из этого порядка предусмотрено для программ, приобретенных до 1 января 2001 года. Их стоимость можно продолжать учитывать на счете 04 "Нематериальные активы" и отражать по строке 110 баланса до тех пор, пока программа не будет полностью амортизирована.

# Исключительные и имущественные права

Исключительные и имущественные права относят к нематериальным активам (НМА) и отражают в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости. В балансе указывают лишь их остаточную стоимость (первоначальная стоимость за вычетом начисленной по ним амортизации).

Первоначальная стоимость НМА - это сумма фактических затрат на его приобретение или создание. Она зависит от того, как нематериальный актив был получен:

-за деньги;

-в качестве вклада в уставный капитал;

-безвозмездно.

Также нематериальный актив может быть создан силами самой фирмы.

# Покупка НМА

По правилам бухгалтерского учета в первоначальную стоимость НМА, приобретенного за деньги, включают все расходы фирмы, связанные с этой покупкой.

Такими расходами являются:

-суммы, уплаченные продавцу нематериального актива (за исключением НДС, который принимается к вычету);

-невозмещаемые налоги, уплаченные в связи с приобретением нематериального актива;

расходы на доработку нематериального актива;

затраты по регистрации прав на нематериальный актив (например, в Российском агентстве по правовой охране программ для ЭВМ);

-суммы, уплаченные за информационные, консультационные и посреднические услуги, связанные с покупкой нематериального актива;

-услуги нотариуса, связанные с регистрацией договора, по которому фирма получает право собственности на нематериальный актив;

-проценты по кредитам (в том числе коммерческим), полученным для покупки нематериального актива и начисленные до его оприходования на балансе фирмы;

-отрицательные суммовые разницы, связанные с покупкой нематериального актива, возникшие до его оприходования;

-другие затраты, непосредственно связанные с приобретением нематериального актива.

В бухгалтерском и налоговом учете первоначальную стоимость купленного нематериального актива формируют по-разному. Некоторые расходы в бухгалтерском учете включают в его первоначальную стоимость, а в налоговом учете - нет. К таким расходам, в частности, относят проценты по кредитам, полученным для покупки НМА, отрицательные суммовые разницы, связанные с покупкой НМА, и т.д.

Все перечисленные затраты учитываются по дебету счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" субсчет 5 "Приобретение нематериальных активов".

Если фирма платит НДС, то сумму налога, перечисленную продавцу нематериального актива, в его первоначальную стоимость не включают, а учитывают на счете 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" субсчет 2 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам". После оприходования и оплаты нематериального актива ее принимают к налоговому вычету (на основании счета-фактуры продавца).

Если фирма не платит НДС, то сумма этого налога увеличивает первоначальную стоимость НМА и к налоговому вычету не принимается.

ПРИМЕР

15 декабря отчетного года ЗАО "Актив" приобрело исключительные права на программу для ЭВМ. Стоимость прав - 354 000 руб. (в том числе НДС - 54 000 руб.).

Затраты по регистрации права на программу в Российском агентстве по правовой охране программ для ЭВМ составили 500 руб.

"Актив" платит НДС в обычном порядке.

Бухгалтер "Актива" сделал проводки:

Дебет 08-5 Кредит 60

300 000 руб. (354 000 - 54 000) - отражена стоимость исключительных прав на программу для ЭВМ (без НДС);

Дебет 19 Кредит 60

54 000 руб. - учтена сумма НДС;

Дебет 60 Кредит 51

354 000 руб. - перечислены деньги продавцу программы;

Дебет 08-5 Кредит 76

500 руб. - учтены затраты, связанные с регистрацией прав на программу;

Дебет 76 Кредит 51

500 руб. - оплачены затраты по регистрации прав;

Дебет 04 Кредит 08-5

300 500 руб. (300 000 + 500) - нематериальный актив принят к бухгалтерскому учету;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по НДС" Кредит 19

54 000 руб. - произведен налоговый вычет.

В балансе "Актива", составленном на 31 декабря отчетного года, по строке 110 будет указана первоначальная стоимость программы в сумме 300 500 руб.

# Вклад НМА в уставный капитал

Нематериальные активы, полученные в качестве вклада в уставный капитал, отражают в учете по стоимости, согласованной между акционерами (учредителями).

Если фирма - открытое или закрытое акционерное общество, то цену нематериального актива, которую устанавливают акционеры, должен подтвердить независимый оценщик (п. 3 ст. 34 Федерального закона от 26 декабря 1995 г. N 208-ФЗ "Об акционерных обществах").

В обществе с ограниченной ответственностью независимый оценщик должен привлекаться для определения рыночной цены нематериальных активов, если их стоимость превышает 20 000 рублей (п. 2 ст. 15 Федерального закона от 8 февраля 1998 г. N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью").

Пример

В учете ООО "Пассив", одним из учредителей которого является ЗАО "Актив", числится задолженность "Актива" по вкладу в уставный капитал. Согласно учредительному договору, эта задолженность составляет 10 000 руб.

По согласованию с другими учредителями вкладом "Актива" в уставный капитал "Пассива" является патент на изобретение. Он оценен учредителями также в 10 000 руб.

Бухгалтер "Пассива" сделает проводки:

Дебет 75-1 Кредит 80

10 000 руб. - отражена задолженность "Актива" по вкладу в уставный капитал "Пассива";

Дебет 08-5 Дебет 75-1

10 000 руб. - "Актив" внес патент в качестве вклада в уставный капитал "Пассива";

Дебет 04 Кредит 08-5

10 000 руб. - нематериальный актив принят к бухгалтерскому учету.

В балансе "Пассива" по строке 110 будет указана первоначальная стоимость патента (10 000 руб.) за вычетом начисленной по нему амортизации.

# Поступление НМА безвозмездно

Нематериальные активы, полученные безвозмездно, отразите в бухгалтерском учете по рыночной цене.

Необходимо обратить внимание: безвозмездная передача и получение имущества (сделки дарения) на сумму более 500 рублей между коммерческими организациями запрещены (ст. 575 ГК РФ).

Поэтому безвозмездно получить нематериальные активы фирма может только от физических лиц, некоммерческих организаций, а также государственных и муниципальных органов.

Получение нематериального актива отразите проводками:

Дебет 08-5 Кредит 98-2

получен нематериальный актив безвозмездно;

Дебет 04 Кредит 08-5

нематериальный актив принят к бухгалтерскому учету.

Сумма НДС по такому нематериальному активу, уплаченная передающей стороной, к налоговому вычету не принимается. Она увеличивает его первоначальную стоимость.

Если остаточная стоимость нематериального актива больше, чем его рыночная цена, то в налоговом учете его отражают по остаточной, а в бухгалтерском - по рыночной стоимости.

Следовательно, стоимость такого имущества в бухгалтерском и налоговом учете будет различаться, и придется вести дополнительные регистры налогового учета.

Чтобы избежать лишней работы, в этой ситуации можно подобрать такую рыночную цену, которая будет соответствовать остаточной стоимости нематериального актива.

# Создание НМА силами самой фирмы

Если нематериальный актив создан самой фирмой, то в его первоначальную стоимость включают все расходы по его изготовлению и регистрации (стоимость израсходованных материалов, заработную плату работников, которые его изготавливали, патентные пошлины и т.д.). Такое же правило действует и в налоговом учете.

Нематериальные активы считаются созданными силами фирмы, если выполнены следующие условия:

-исключительное право на нематериальный актив принадлежит фирме, и он создан ее работниками;

-исключительное право на нематериальный актив принадлежит фирме, и он создан по ее заказу сторонней организацией;

-свидетельство на нематериальный актив (товарный знак, знак обслуживания, наименование места происхождения товаров и т.п.) выдано на фирму.

# Как учесть деловую репутацию

Такой нематериальный актив, как деловая репутация, возникает у организаций, приватизированных на аукционе или конкурсе.

Так, в процессе аукциона организация может быть куплена по цене, которая превышает ее оценочную (начальную) стоимость. В этом случае разницу между покупной ценой и оценочной стоимостью фирмы отражают по дебету счета 04 "Нематериальные активы" и кредиту счета 80 "Уставный капитал" и указывают в строке 110 баланса.

При составлении отчетности деловая репутация возникает, если номинальная стоимость акций дочернего общества, ниже их балансовой оценки по данным головной организации. В такой ситуации по строке 110 сводного бухгалтерского баланса отражают разницу между номинальной стоимостью акций "дочки" и их балансовой стоимостью.

# Организационные расходы

Организационные расходы - это те затраты фирмы, которые возникли до ее гос.регистрации. К таким расходам можно отнести затраты на нотариальное заверение копий учредительных документов, подлинности подписей на банковских карточках, изготовление печатей, штампов и т.д.

Эти расходы учитывают как нематериальные активы и отражают по строке 110 баланса, если они были признанны вкладом одного из учредителей в уставный капитал фирмы.

Сумму таких расходов отражают по дебету счета 04 "Нематериальные активы" и кредиту счета 75 "Расчеты с учредителями" и указывают в строке 110 баланса.

Необходимо обратите внимание: в состав нематериальных активов не включают затраты, связанные с переоформлением учредительных документов фирмы (например, при изменении видов деятельности, оформлении новых образцов подписей на банковских карточках и т.д.).

Их отражают как прочие расходы и в балансе не указывают.

# Научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы

Все разработки по НИОКР фирма должна разделить на две категории:

-разработки, по которым получены патент или свидетельство;

-разработки, по которым свидетельства и патенты отсутствуют.

В первом случае разработки учитывают на счете 04 как нематериальные активы. Во втором случае новые изобретения также учитывают на счете 04, но в качестве расходов на НИОКР.

# 

# Амортизация по нематериальным активам

По строке 110 баланса нематериальные активы отражаются по первоначальной стоимости за вычетом начисленной амортизации.

Амортизация - это постепенное перенесение стоимости нематериального актива на себестоимость продукции (работ, услуг). Начислять амортизацию по каждому нематериальному активу необходимо ежемесячно начиная с месяца, следующего за месяцем, когда приняли нематериальный актив к бухгалтерскому учету и отразили его стоимость на счете 04.

Амортизацию по каждому объекту нематериальных активов должны начислять в налоговом учете в пределах его стоимости, отраженной по дебету счета 04. Остаточная стоимость нематериального актива, который полностью амортизирован, равна нулю. Начислять амортизацию по такому нематериальному активу не нужно.

Начисление амортизации прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда нематериальный актив полностью амортизирован или списан с баланса фирмы (например, уступила исключительное право на этот нематериальный актив другому предприятию).

Есть два способа начисления амортизации нематериальных активов:

-с использованием счета 05 "Амортизация нематериальных активов";

-без использования этого счета.

Если вы используете первый способ, начисление амортизации в бухгалтерском учете отражайте по кредиту счета 05 и дебету соответствующего счета затрат или расходов:

Дебет 08 (20, 23, 25, 26, 29, 44, 97) Кредит 05

начислена амортизация нематериальных активов.

В этом случае по строке 110 баланса укажите дебетовое сальдо по счету 04 "Нематериальные активы" за минусом сумм, учтенных по кредиту счета 05 "Амортизация нематериальных активов".

Если вы используете второй способ, то сумму начисленной амортизации отнесите непосредственно в кредит счета 04 "Нематериальные активы". В учете вы должны сделать проводку:

Дебет 08 (20, 23, 25, 26, 29, 44, 97) Кредит 04

начислена амортизация нематериальных активов.

В этом случае в строке 110 баланса укажите дебетовое сальдо по счету 04 "Нематериальные активы".

Начислять амортизацию по организационным расходам и деловой репутации можно лишь вторым способом (то есть без использования счета 05). Об этом сказано в пунктах 21 и 29 ПБУ 14/2000.

Все нематериальные активы необходимо разделить на однородные группы, объединенные общими признаками (например, исключительные права на изобретения, на товарные знаки, организационные расходы). По всем объектам одной группы нематериальных активов можно применять только одну из схем начисления амортизации.

Есть три метода начисления амортизации нематериальных активов:

-линейный;

-метод уменьшаемого остатка;

-метод списания стоимости пропорционально объему выпущенной продукции (работ, услуг).

При начислении амортизации можно использовать любой из этих методов. Выбранный метод должен быть указан в бухгалтерской учетной политике фирмы. В налоговом учете существуют только два метода амортизации: линейный и нелинейный.

Выбранный метод начисления амортизации применяется в течение всего срока полезного использования нематериального актива. Срок полезного использования нематериального актива вы можете определить исходя из срока действия патента, свидетельства, исключительной лицензии или других документов, подтверждающих права на данный нематериальный актив.

Если срок использования нематериального актива официально не установлен (например, ваша организация разработала авторскую компьютерную программу для собственных нужд, но права на нее официально не зарегистрировала), то вы можете определить его самостоятельно. Так, например, за основу можно взять срок, в течение которого ваша организация собирается получать экономические выгоды от применения данного нематериального актива.

Если же такие расчеты провести затруднительно (или вообще невозможно), срок полезного использования устанавливается равным 20 годам, но не более срока деятельности фирмы.

Срок амортизации по организационным расходам и деловой репутации организации всегда устанавливается равным 20 годам, но не более срока деятельности вашей фирмы (п. 21, 29 ПБУ 14/2000).

# Линейный метод

Большинство фирм использует линейный метод начисления амортизации. Этот метод предполагает равномерное начисление амортизации в течение всего срока полезного использования нематериального актива.

# Метод уменьшаемого остатка

При начислении амортизации методом уменьшаемого остатка годовая норма амортизации определяется так же, как и при линейном способе. Однако начисление амортизации производится исходя не из первоначальной, а из остаточной стоимости нематериального актива на начало каждого отчетного года.

# Метод списания стоимости пропорционально объему выпущенной продукции (работ, услуг)

Как начислить амортизацию этим методом, покажет пример.

Пример

Первоначальная стоимость НМА, приобретенного ЗАО "Актив", - 120 000 руб.

Экономический отдел "Актива" на основании данных технической документации рассчитал, что нематериальный актив должен быть полностью амортизирован, когда с его помощью будет выпущено 1000 единиц продукции.

В первый год эксплуатации НМА фактический выпуск продукции составил 600 единиц.

Годовая сумма амортизации будет рассчитана так:

120 000 руб. х 600 шт. : 1000 шт. = 72 000 руб.

Сумма ежемесячных амортизационных отчислений составит 6000 руб. (72 000 руб. : 12 мес.).

Ежемесячно бухгалтер "Актива" будет делать проводку (предполагаем, что в течение года продукция производилась равномерно):

Дебет 20 (26 ...) Кредит 05

6000 руб. - начислена амортизация НМА за отчетный месяц.

Во второй год фактический выпуск продукции составил 400 единиц.

Годовая сумма амортизации будет рассчитана так:

120 000 руб. х 400 шт. : 1000 шт. = 48 000 руб.

Сумма ежемесячных амортизационных отчислений составит 4000 руб. (48 000 руб. : 12 мес.).

Ежемесячно бухгалтер "Актива" будет делать проводку (предполагаем, что в течение года продукция производилась равномерно):

Дебет 20 (26 ...) Кредит 05

4000 руб. - начислена амортизация НМА за отчетный месяц.

Выбранный метод начисления амортизации для целей бухгалтерского учета должен быть закреплен в бухгалтерской учетной политике, метод начисления амортизации для целей налогового учета - в учетной политике для целей налогообложения.

Проще всего закрепить в обеих учетных политиках единый и для бухгалтерского, и для налогового учета линейный метод амортизации. Это позволит избежать двойной работы.

С другой стороны, выбрав для налогового учета нелинейный метод, можно списать в уменьшение налогооблагаемой прибыли в первые годы эксплуатации нематериального актива амортизацию в большей сумме.

# Расходы по НИОКР

Расходы на НИОКР списывают ежемесячно начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором было начато применение результатов НИОКР.

Существует два способа списания расходов:

-линейный;

-способ списания расходов пропорционально объему выпущенной продукции (работ, услуг).

В налоговом учете затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы могут списываться только линейным способом.

Выбранный способ списания расходов фирма должна применять в течение всего срока использования результатов НИОКР.

# Линейный способ

Линейный способ предполагает равномерное списание расходов по НИОКР.

Ежемесячная сумма списания рассчитывается так:

┌─────────────────┐ ┌───────────────┐ ┌──────────────┐ ┌──────────┐

│Ежемесячная сумма│ = │Расходы на│ : │Выбранный срок│ : │12 месяцев│

│ списания │ │НИОКР, учтен-│ │ списания │ │ │

│ │ │ные на счете 08│ │ │ │ │

└─────────────────┘ └───────────────┘ └──────────────┘ └──────────┘

# 

# Способ списания расходов пропорционально объему выпущенной продукции (работ, услуг)

При этом способе доля затрат на НИОКР, которая должна быть списана в отчетном году, определяется по формуле:

┌────────────────────┐ ┌──────────┐ ┌──────────────┐ ┌────────────┐

│Предполагаемый объ-│ │Расходы на│ │Предполагаемый│ │Доля расхо-│

│ем продукции (работ,│ х │НИОКР │ : │объем продук-│ = │дов на НИОКР│

│услуг в отчетном пе-│ │ │ │ции (работ,│ │отчетного │

│риоде │ │ │ │услуг) за ус-│ │года │

│ │ │ │ │тановленный │ │ │

│ │ │ │ │период списа-│ │ │

│ │ │ │ │ния │ │ │

└────────────────────┘ └──────────┘ └──────────────┘ └────────────┘

В течение года расходы списывают равномерно в размере 1/12 годовой суммы.

## Группа статей «Основные средства»

По данной строке записывают остаточную стоимость основных средств.

Согласно ПБУ "Учет основных средств" (ПБУ 6/01), основные средства - это имущество, которое используется фирмой в качестве средств труда более одного года (например, здания, станки и оборудование, вычислительная техника, транспорт).

Таким образом, стоимость имущества со сроком службы более года (независимо от его цены) учитывают на счете 01 "Основные средства" и отражают в строке 120 баланса.

Из этого правила есть исключение. Если основное средство стоит не дороже 10 000 рублей (без НДС), то его стоимость включается в расходы фирмы, сразу после передачи в эксплуатацию. В таком же порядке списывают книги, брошюры и другие печатные издания. Следовательно, если фирма купила и передала в эксплуатацию такое имущество, то его стоимость в строке 120 баланса не указывают.

Фирма может установить меньший лимит стоимости основных средств, которые списываются сразу после их передачи в эксплуатацию. Об этом необходимо написать в бухгалтерской учетной политике.

То или иное имущество учитывают в составе основных средств и отражают по строке 120 баланса, если одновременно выполняются следующие условия:

-оно используется в производстве или необходимо для управленческих нужд фирмы;

-имущество будет использоваться свыше 12 месяцев;

-фирма не собирается его перепродавать;

-имущество может приносить доход.

Отвечающее данным критериям имущество относится к основным средствам, если оно находится в собственности организации, принадлежит ей на праве хозяйственного ведения или оперативного управления либо получено в лизинг (когда объект числится на балансе у лизингополучателя). При этом в составе основных средств учитывают как эксплуатируемые объекты, так и те, что находятся на реконструкции, модернизации, в ремонте, на консервации или в запасе.

Единица учета основных средств - это инвентарный объект. Таким объектом может быть:

-отдельный предмет (например, шкаф, автомобиль, холодильник и т.д.);

-единый комплекс из нескольких предметов, которые смонтированы на общем фундаменте или имеют общее управление (например, персональный компьютер, в состав которого входят системный блок, монитор, клавиатура, мышь).

Модернизация основных средств стоимостью не более 10 000 руб. Стоимость объектов не дороже 10 000 руб. можно единовременно списать на расходы при вводе в эксплуатацию (п. 18 ПБУ 6/01).

По общему правилу расходы на модернизацию увеличивают первоначальную стоимость объекта или же формируют новое основное средство. Об этом сказано в пункте 27 ПБУ 6/01 и в пункте 42 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. N 91н. Так как стоимость модернизированного основного средства списана, по строке 120 Баланса ее показывать не надо.

Если модернизация обошлась более чем в 10 000 руб. сумму сразу списать нельзя, ее придется амортизировать. Значит, по строке 120 надо отразить остаточную стоимость модернизированного имущества по состоянию на отчетную дату.

Группа статей «Основные средства» заполняются следующим образом.

Из дебетового сальдо счета 01 «Основные средства» нужно вычесть кредитовое сальдо счета 02 «Амортизация основных средств» и указать результат в строке 120 Бухгалтерского баланса. Если организация сдает часть своего имущества в аренду, то амортизация этого имущества учитывается на отдельном субсчете «Амортизация имущества, предоставленного во временное пользование» счета 02. Сальдо этого субсчета из дебетового сальдо счета 01 вычитать не надо.

Затем информация об основных средствах уточняется по отдельным строкам.

Статья «Незавершенное строительство».

Незавершенные капитальные вложения - это затраты на незаконченное капитальное строительство; на выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ; на покупку оборудования, требующего монтажа, но пока не смонтированного; на приобретение нематериальных активов, не принятых на учет, а также основных средств, которые не введены в эксплуатацию. То есть по строке 130 показывают остаток по счетам 07 "Оборудование к установке" и 08 "Вложения во внеоборотные активы".

В этой статье баланса отражаются капитальные вложения организации. К ним относятся:

* расходы по любым строительно — монтажным работам;
* стоимость приобретенных зданий, оборудования, транспортных средств, инструмента, инвентаря;
* стоимость прочих капитальных работ (это могут быть проектно — изыскательские, геологоразведочные и буровые работы);
* стоимость объектов недвижимости, права на которые не зарегистрированы;
* расходы на формирование основного стада.

Кроме того, в этой группе статей отражаются:

* стоимость приобретенного оборудования, еще не переданного в монтаж;
* авансы, выданные подрядчику, который ведет капитальное строительство.

Заполняется группа статей «Незавершенное строительство» таким образом:

Нужно сложить остатки по дебету счета 07 «оборудование к установке», счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» и субсчета «Расчеты по авансам выданным по капитальному строительству» счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Результат надо указать по строке 130 Бухгалтерского баланса.

Группа статей «Доходные вложения в материальные ценности».

Что считать доходными вложениями в материальные ценности. Это имущество, которое изначально предполагает использовать для сдачи в аренду, лизинг или прокат. Его показывают в балансе по остаточной стоимости, которая равна первоначальной, учтенной на счете 03 "Доходные вложения в материальные ценности", за минусом амортизации, отраженной на отдельном субсчете к счету 02.

Здесь приводится остаточная стоимость имущества, которое будет сдаваться в аренду или в прокат. Эта стоимость рассчитывается так.

Из дебетового сальдо счета 03 «Доходные вложения в материальные ценности» вычитается кредитовое сальдо субсчета «Амортизация имущества, предоставленного во временное пользование» счета 02 «Амортизация основных средств». Полученный результат записывают по строке 135.

#### Группа статей «Долгосрочные финансовые вложения»

Долгосрочными финансовыми вложениями являются суммы, вложенные на срок более года. Это вклады в уставные капиталы других организаций, в совместную деятельность; инвестиции в ценные бумаги (векселя, акции, облигации); займы, предоставленные другим компаниям; деньги на депозитных счетах в банках (если по ним начисляются проценты); а также дебиторская задолженность, полученная по договору уступки права требования. Если срок вложений не превышает года, то их приводят по строке 250 Баланса.

Финансовые вложения отражают в балансе по первоначальной стоимости, в которую включают фактические затраты на их приобретение. Если стоимость вложений устойчиво существенно снижается, то фирма вправе создать резерв под обесценение финансовых вложений. Тогда их стоимость нужно показать в балансе за минусом суммы созданного резерва.

По строке 140 не нужно приводить стоимость собственных акций, выкупленных у акционеров, а также сумму долгосрочных займов, выданных работникам. Все это следует показать по строкам 411 и 230 Баланса соответственно.

По строке 140 Бухгалтерского баланса указывается общая сумма долгосрочных финансовых вложений организации. Например, это инвестиции в дочерние и зависимые общества, в уставные (складочные) капиталы других организаций, в государственные ценные бумаги, займы, предоставленные другим организациям.

По строке 145 приводятся прочие долгосрочные финансовые вложения организации.

Их величину можно рассчитать, если вычитаемые временные разницы умножить на ставку налога на прибыль.

Вычитаемые временные разницы образуются, когда в бухгалтерском учете расходы признают раньше, а доходы - позже, чем в налоговом. Такие разницы возникают, если:

- сумма амортизации, которая начислена в бухучете за отчетный период, превышает ту, что рассчитана по правилам налогового учета;

- коммерческие и управленческие расходы в бухгалтерском учете и для целей налогообложения списываются по-разному;

- переносится на будущее убыток, который уменьшит налогооблагаемые доходы в последующих отчетных периодах;

- фирма, использующая в налоговом учете кассовый метод, в бухучете отразила расходы, но еще не оплатила их;

- есть переплата по налогу на прибыль, которая не возвращается организации, а засчитывается в счет будущих отчислений.

Для учета этих разниц предусмотрен счет 09 "Отложенные налоговые активы". Остаток по этому счету и нужно показать по строке 145 Баланса.

##### Статья «Прочие внеоборотные активы»

По этой строке баланса отражают данные об активах и вложениях фирмы, не нашедших своего отражения по другим строкам раздела I "Внеоборотные активы".

# Строка 190 "ИТОГО по разделу I

В этой строке приводится сумма следующих строк баланса:

110 "Нематериальные активы";

120 "Основные средства";

130 "Незавершенное строительство";

135 "Доходные вложения в материальные ценности";

140 "Долгосрочные финансовые вложения";

145 "Отложенные налоговые активы";

150 "Прочие внеоборотные активы"

**Раздел II «Оборотные активы»**

┌────────────────────────────────┬──────────┬──────────────────────────────────────────────────────┐

│ Строка баланса │Код строки│ Как сформировать показатели для баланса │

│ │ баланса │ │

├────────────────────────────────┼──────────┼──────────────────────────────────────────────────────┤

│Запасы │ 210 │Сумма строк 211-217 │

├────────────────────────────────┼──────────┼──────────────────────────────────────────────────────┤

│в том числе: сырье, материалы и│ 211 │Остаток по счету 10 плюс (минус) дебетовое (кредито-│

│другие аналогичные ценности │ │вое) сальдо счета 16 │

├────────────────────────────────┼──────────┼──────────────────────────────────────────────────────┤

│животные на выращивании и откор-│ 212 │Сальдо счета 11 │

│ме │ │ │

├────────────────────────────────┼──────────┼──────────────────────────────────────────────────────┤

│затраты в незавершенном произво-│ 213 │Сумма остатков по счетам 20, 21, 23, 29, 44 и 46 │

│дстве │ │ │

├────────────────────────────────┼──────────┼──────────────────────────────────────────────────────┤

│готовая продукция и товары для│ 214 │Сальдо по счетам 41 и 43 за минусом сальдо счетов 14 и│

│перепродажи │ │42 │

├────────────────────────────────┼──────────┼──────────────────────────────────────────────────────┤

│товары отгруженные │ 215 │Сальдо счета 45 │

├────────────────────────────────┼──────────┼──────────────────────────────────────────────────────┤

│расходы будущих периодов │ 216 │Сальдо счета 97 │

├────────────────────────────────┼──────────┼──────────────────────────────────────────────────────┤

│прочие запасы и затраты │ 217 │Стоимость материально-производственных ценностей, ко-│

│ │ │торые не вошли в предыдущие строки группы статей│

│ │ │"Запасы" │

├────────────────────────────────┼──────────┼──────────────────────────────────────────────────────┤

│Налог на добавленную стоимость│ 220 │Сальдо счета 19 │

│по приобретенным ценностям │ │О вычетах НДС, если фирма расплатилась за имущество│

│ │ │заемными средствами или купило недвижимость, читайте│

│ │ │на стр. 43-44 │

├────────────────────────────────┼──────────┼──────────────────────────────────────────────────────┤

│Дебиторская задолженность (пла-│ 230 │Сумма остатков по дебету счетов 62 и 76 субсчета "Рас-│

│тежи по которой ожидаются более│ │четы производятся более чем через 12 месяцев" за мину-│

│чем через 12 месяцев после отче-│ │сом кредитового сальдо счета 63 субсчет "Резервы по│

│тной даты) │ │долгосрочным долгам". │

│ │ │Дебетовое сальдо счета 62 субсчет "Векселя полученные,│

│ │ │сроком предъявления более чем через 12 месяцев". │

│ │ │Дебетовое сальдо счета 76 субсчет "Расчеты с дочерними│

│ │ │(зависимыми) обществами, которые производятся более│

│ │ │чем через 12 месяцев". │

│ │ │Дебетовое сальдо счета 60 субсчет "Расчеты по авансам,│

│ │ │выданным на срок больше года". │

│ │ │Дебетовое сальдо счета 73 субсчет "Расчеты производят-│

│ │ │ся более чем через 12 месяцев". │

│ │ │Дебетовое сальдо счета 76 субсчет "Расчеты по претен-│

│ │ │зиям, платежи по которым ожидаются более чем через 12│

│ │ │месяцев" │

├────────────────────────────────┼──────────┼──────────────────────────────────────────────────────┤

│в том числе покупатели и заказ-│ 231 │Дебетовое сальдо по счетам 62, 76 (долгосрочные задол-│

│чики │ │женности покупателей и заказчиков) минус остаток по│

│ │ │субсчету счета 63, на котором отражена сумма резерва│

│ │ │по таким задолженностям │

├────────────────────────────────┼──────────┼──────────────────────────────────────────────────────┤

│Дебиторская задолженность (пла-│ 240 │Сумма остатков по счетам 62 и 76 субсчета "Расчеты в│

│тежи по которой ожидаются в те-│ │течение 12 месяцев" за минусом кредитового сальдо **сче-**│

│чение 12 месяцев после отчетной│ │та 63 субсчет "Резервы по краткосрочным долгам". │

│даты) │ │Дебетовое сальдо счета 62 субсчет "Векселя полученные,│

│ │ │сроком предъявления в течение 12 месяцев". │

│ │ │Дебетовое сальдо счета 76 субсчет "Расчеты с дочерними│

│ │ │(зависимыми) обществами в течение 12 месяцев". │

│ │ │Дебетовое сальдо счета 75. │

│ │ │Дебетовое сальдо счета 60 субсчет "Расчеты по авансам│

│ │ │выданным на срок не более года". │

│ │ │Дебетовое сальдо счета 68 субсчет "Задолженность нало-│

│ │ │говых органов, погашение которой ожидается в течение│

│ │ │12 месяцев". │

│ │ │Дебетовое сальдо счета 73 субсчет "Расчеты в течение│

│ │ │12 месяцев". │

│ │ │Дебетовое сальдо счета 76 субсчет "Расчеты по претен-│

│ │ │зиям, платежи по которым ожидаются в течение 12 меся-│

│ │ │цев" │

├────────────────────────────────┼──────────┼──────────────────────────────────────────────────────┤

│в том числе покупатели и заказ-│ 241 │Остатки по счетам 62, 76, на которых показаны кратко-│

│чики │ │срочные задолженности покупателей и заказчиков, за ми-│

│ │ │нусом сальдо субсчета счета 63, на котором отражена│

│ │ │сумма резерва по таким задолженностям │

├────────────────────────────────┼──────────┼──────────────────────────────────────────────────────┤

│Краткосрочные финансовые вложе-│ 250 │Сальдо счета 58 по краткосрочным финансовым вложениям│

│ния │ │за минусом сальдо счета 59 в части созданных по ним│

│ │ │резервов. Остаток по счету 55 субсчет "Депозитные сче-│

│ │ │та" по депозитам на срок не более года, если по ним│

│ │ │начисляют проценты │

├────────────────────────────────┼──────────┼──────────────────────────────────────────────────────┤

│Денежные средства │ 260 │Сумма остатков по счетам 50, 51, 52, 55 (субсчета "Ак-│

│ │ │кредитивы" 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 │

└────────────────────────────────┴──────────┴──────────────────────────────────────────────────────┘

### **Группа статей «Запасы»**

Товарно-материальные ценности - имущество, используемое в качестве сырья или материалов при производстве продукции (работ, услуг); готовая продукция; товары, предназначенные для продажи или управленческих нужд. Сюда же относятся не выданные работникам спецодежда и спецпринадлежности, если срок службы этих предметов не превышает 12 месяцев.

Незавершенное производство - это стоимость продукции, еще не прошедшей всех стадий обработки, а также незаконченных работ и услуг.

Торговые фирмы здесь показывают остаток по счету 44 "Расходы на продажу", а производственные - сальдо по счетам 20 "Основное производство", 21 "Полуфабрикаты собственного производства", 23 "Вспомогательные производства", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства", 46 "Выполненные этапы по незавершенным работам".

Готовая продукция и товары для перепродажи. Производственные предприятия отражают здесь фактическую или нормативную себестоимость готовой продукции (в зависимости от способа оценки, предусмотренной в учетной политике), а торговые фирмы - покупную стоимость товаров.

Товары отгруженные. По этой строке следует привести стоимость отгруженной, но еще не реализованной продукции, то есть право собственности на которую к покупателю еще не перешло. Сюда записывают остаток по счету 45 "Товары отгруженные".

По строке 219 указывается стоимость всех материально-производственных запасов организации: материалов, готовой продукции, товаров, незавершенного производства, расходов будущих периодов и т.п. Эта информация детализируется по строкам 211-217.

По строке 211 приводился фактическая себестоимость материалов, комплектующих, топлива, тары, запасных частей, а также покупных полуфабрикатов.

Сумма, которая указывается в этой строке, рассчитывается в следующем порядке.

Если фактическая себестоимость материально-производственных запасов выше их учетной цены, то к дебетовому сальдо счета 10 «Материалы» нужно прибавить дебетовое

сальдо субсчета «Сырье и материалы» счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Если же фактическая себестоимость МПЗ ниже учетной цены, то из дебетового сальдо счета 10 «Материалы» вычитают кредитовое сальдо субсчета «Сырье и материалы» счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

По строке 212 отражается стоимость молодняка, взрослых животных, находящихся на откорме, а также птиц, зверей, кроликов, семей пчел и т.д.

Сумма, которая указывается в этой строке, равна дебетовому сальдо счета 11 «Животные на выращивании и откорме».

По строке 213 записывают затраты на незавершенное производство и незавершенные работы (услуги), Сумма, которая указывается в этой строке, рассчитывается так.

Складываются дебетовые сальдо следующих счетов: 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательные производства». 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу» (3а исключением субсчета «Расходы на упаковку и транспортировку»), 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам».

По строке 214 Бухгалтерского баланса показывается фактическая или нормативная (плановая) себестоимость готовой продукции, а также стоимость товаров, приобретенных для перепродажи.

Сумма, которая вписывается в эту строку, рассчитываетсч5аким образом.

Складывается дебетовое сальдо счета 43 «Готовая продукция» и счета 41 «Товары». Если организация учитывает товары по продажным ценам, то из полученной суммы вычитается кредитовое сальдо счета 42 «Торговая наценка».

По строке 215 отражается стоимость отгруженной продукции, если право собственности на нее еще не перешло к покупателю.

Сумма, которая приводится в этой строке, равна дебетовому сальдо счета 45 «Товары отгруженные».

По строке 216 показывается сумма расходов будущих периодов. Например, к ним относят затраты на горно-подготовительные работы, на подготовку к работе в сезонных отраслях, на освоение новых производств. Здесь также записывают стоимость неисключительных прав на компьютерные программы, приобретенные после 1 января 2001 года.

Сумма, которая отражается в этой строке Бухгалтерского баланса, равна дебетовому сальдо счета 97 «Расходы будущих периодов».

По строке 217 Бухгалтерского баланса приводится стоимость материально — производственных запасов, которая не была показана в предыдущих строках. Например, организации, которые распределяют коммерческие расходы между реализованной и нереализованной продукцией, здесь указывают свои затраты на упаковку и транспортировку непроданных товаров. Заполняя эту строку, берут дебетовое сальдо субсчета «Расходы на упаковку и транспортировку» счета 44 «Расходы на продажу».

#### Статья «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

По строке 220 нужно привести сумму НДС, не принятую к вычету, то есть сальдо по счету 19. Эту строку не заполняют фирмы, которые:

- освобождены от уплаты НДС согласно статье 145 Налогового кодекса РФ;

- реализуют продукцию, не облагаемую этим налогом;

- переведены на ЕНВД либо уплачивают единый сельскохозяйственный налог.

НДС при экспорте и импорте товаров. Недавно Минфин России выпустил два письма, посвященных вычету НДС, который уплачен при покупке основного средства.

Группа статей «Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем, через 12 месяцев после отчетной даты)» и «Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты)».

В составе отражают долги:

- покупателей за поставленные им товары, оказанные услуги, выполненные работы;

- поставщиков за перечисленные им авансы;

- подотчетных лиц за выданные деньги;

- работников по полученным от фирмы займам.

Если долг должен быть погашен более чем через 12 месяцев после отчетной даты, то его сумму нужно показать как долгосрочную задолженность по строке 230. Если же с фирмой собираются расплатиться в течение 12 месяцев после отчетной даты, то отражают краткосрочную задолженность - по строке 240.

Не погашенная в срок дебиторская задолженность покупателей является сомнительной. На ее сумму можно создать резерв. Тогда в балансе нужно указать сумму долгов, уменьшенную на величину резерва.

НДС с авансов полученных. Сумму аванса, поступившего от покупателя в счет предстоящей поставки, следует отразить в балансе в полной сумме. Показав величину полученного аванса в составе кредиторской задолженности за минусом НДС, начисленного к уплате в бюджет, бухгалтер может исказить показатели отчетности. Ведь тогда будет нарушено одно из правил, которые надо соблюдать при составлении баланса, - зачет между статьями активов и пассивов не допускается. Значит, сумму, соответствующую величине начисленного с полученного аванса НДС, следует показать в составе дебиторской задолженности.

Следует отметить, что дебиторская задолженность, которая в прошлом году считалась долгосрочной, в этом году может стать краткосрочной. Например, задолженность была принята к учету в сентябре 2000 года, а погасить ее должны в феврале 2002 года. Такую задолженность организация может указать в отчетности за 2001 год как краткосрочную. Об этом нужно сообщить в пояснениях к Бухгалтерскому балансу.

Когда дебиторскую задолженность предприятия отражают в балансе, ее уменьшают на сумму резерва по сомнительным долгам. Создавать такие резервы организации позволяет пункт 70 Положения по ведению бухгалтерского учета.

По строке 230 указывается общая сумма долгосрочной дебиторский задолженности. A общая сумма краткосрочной дебиторской задолженности приводится по строке 240 Бухгалтерского баланса.

По строкам 231 и 241 отражается задолженность покупателей и заказчиков за отгруженные товары, выполненные работы, оказанные услуги.

Сумма, которая записывается в игроке 231, рассчитывался так.

К дебетовому сальдо субсчета «Задолженность покупателей и заказчиков со сроком погашения более 12 месяцев» -счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» прибавляется дебетовое сальдо субсчета «Задолженность разных дебиторов со сроком погашения более 12 месяцев» счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Затем из полученной суммы вычитается кредитовое сальдо субсчета «Резервы по сомнительным долгам со сроком погашения более 12 месяцев» счета 63 «Резервы по сомнительным долгам».

А сумма, которая указывается в строке 241, рассчитывается следующим образом:

К дебетовому сальдо субсчета «Задолженность покупателей и заказчиков со сроком погашения менее 12 месяцев» счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» прибавляется дебетовое сальдо субсчета «Задолженность разных дебиторов со сроком погашения менее 12 месяцев» счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Затем из полученной суммы вычитается кредитовое сальдо субсчета «Резервы по сомнительным долгам со срокам погашения менее 12 месяцев» счета 63 «Резервы по сомнительным долгам».

По строкам 232 и 242 приводится дебиторская задолженность предприятия, в котором оформлена товарными векселями.

В строке 232 указывается дебетовое сальдо субсчета «Векселя полученные со сроком погашения свыше 12 месяцев» счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

A в строке 242 приводится дебетовое сальдо субсчета «Векселя полученные со сроком погашения менее 12 месяцев» счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

По строкам 233 и 243 отражается задолженность дочерних и зависимых обществ.

Сумма, которая записывается в строке 233 равна дебетовому сальдо субсчета «Расчеты с дочерними (зависимыми) обществами, которые производятся после 12 месяцев» счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

А в строке 243 показывается дебетовое сальдо субсчета «Расчеты с дочерними (зависимыми} обществами, которые производятся в течение 12 месяцев» счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

По строкам 234 и 245 указываются все авансы, которые предприятие выплатило в счет предстоящих поставок продукции.

В строке 234 приводится сумма, равная дебетовому сальдо субсчета «Расчеты по авансам, выданным на срок более 12 месяцев» счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

А в строке 245 указывается дебетовое сальдо субсчета «Расчеты по авансам выданным на срок менее 12 месяцев» счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

По строке 244 отражается задолженность учредителей по вкладам в уставной капитал организации. В эту строку вписывается дебетовое сальдо субсчета «Расчеты по вкладам в уставной (складочный) капитал» счета 75 «Расчеты с учредителями».

По строкам 235 и 246 Бухгалтерского баланса приводятся суммы, которые задолжали предприятию прочие дебиторы. К ним, в частности, относятся: налоговые органы, работники предприятия, подотчетные и материально ответственные лица.

#### Группа статей «Краткосрочные финансовые вложения»

По строке 250 отражается сумма краткосрочных финансовых вложений организации. Эта сумма расшифровывается по строкам 251 — 253 Бухгалтерского баланса.

По строке 251 указываются краткосрочные займы, которые предприятие выдало другим организациям.

В эту строку вписывается дебетовое сальдо субсчета «Займы, предоставленные на срок менее 12 месяцев» счета 58 «Финансовые вложения»

По строке 252 приводится стоимость собственных акций, выкупленных у акционеров. В эту строку вносится Дебетовое сальдо счета 81 «Собственные акции (доли)».

По строке 253 отражаются прочие краткосрочные финансовые вложения. Сумма, которая указывается в этой строке, рассчитывается так.

Складываются дебетовое сальдо субсчетов «Краткосрочные облигации и другие ценные бумаги» и «Краткосрочные депозиты» счета 58 «Финансовые вложения». Из полученной суммы вычитается кредитовое сальдо субсчета «Резервы под обесценение вложений в краткосрочные ценные бумаги» счета 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги».

#### Группа статей «Денежные средствах

В состав денежных средств включают суммы:

- в рублях, а также в иностранной валюте, которая есть у организации в кассе или на счетах в банках по состоянию на отчетную дату. При этом иностранную валюту следует пересчитать в рубли по курсу Центрального банка РФ;

- на депозитных счетах, по которым не начисляют процентов;

- фактических затрат на приобретение денежных документов - авиабилетов, почтовых марок и т.д.

По строке 260 приводится общая сумма денежных средств, которой располагает предприятие. При этом иностранная валюта, находящаяся на валютном счете либо в кассе организации, пересчитывается в рубли по курсу, установленному Центральным банком РФ на отчетную дату. Такой порядок установлен Положением по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2000), утвержденными приказом Минфина России от 10 января 2000 г. № 2н. Сумма, указанная по строке 260, расшифровывается по строкам 2б1 — 2б4 Бухгалтерского баланса.

По строке 261 отражается общая сумма наличных, которые находятся в кассе организации. В эту строку вписывается дебетовое сальдо счета 50 «Касса» (за исключением субсчета «Денежные документы»).

По строке 262 указывается, сколько денег находится на рублевых счетах организации в банках. Эта сумма равна дебетовому сальдо счета 51 «Расчетные счета».

Для осуществления операций по расчетному счету организацией заполняются следующие виды первичных документов:

* платежное поручение (для оплаты в безналичной форме своих обязательств);
* денежный чек (для получения сумм наличных денег в банке);
* объявление на взнос денег наличными.

После совершения операций банк представляет в организацию выписку, в которой указываются: дата, количество денег на счету на начало и конец дня, произведенные за день операции и суммы по данным операциям.

На основании выписок из банка заполняется журнал — ордер № 2 «Расчетный счет в банке». В конце месяца данных из журнала — ордера № 2 переносят в оборотную ведомость. Затем заполняют счет 51 Главной книги. Сальдо по счету 51 на конец отчетного периода записывают в графу 262 Бухгалтерского баланса.

По строке 263 отражается иностранная валюта, находящаяся на банковских счетах. Ее сумма равна: дебетовому сальдо счета 52 «Валютные счета».

По строке 264 указываются прочие денежные средства: специальные счета в банках, перевод в пути, денежные документы. Сумма, которая вписывается в эту строку, рассчитывается так:

К дебетовому сальдо счета 55 «Специальные счета в банках» прибавляется дебетовое сальдо субсчета «Денежные документы» счета 50 «Касса» и дебетовое сальдо 57 «Переводы в пути».

###### Статья «Прочие оборотные активы»

По строке 270 записывается стоимость прочих активов, которые не вошли в другие разделы «Оборотные активы» бухгалтерского баланса.

**3. Заключение**

В ходе выполнения работы мы делаем вывод, что данные бухгалтерской отчетности обеспечивают полную информацию по об имущественном и финансовом состоянии организации, о состоянии ее материальных и денежных ресурсов, о результатах ее кредитной и инвестиционной политики, о затратах и эффективности производства и т.д., что позволяет управлять хозяйственной деятельностью, контролировать выполнение намеченных планов и разрабатывать перспективные планы развития. Таким образом, бухгалтерская отчетность является составной частью управленческой и информационной системы организации.

**Список использованной литературы**

1. В.Д. Новодворской„Л.В. Пономарева «Составление бухгалтерской отчетности». Москва «Бухгалтерский учет» 1998 г.

2. Н.П. Кондраков «Бухгалтерский учет». Москва «ИНФРА — M» 2001г.

3. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»

4. Журнал «Главбух» № 1 2002 г.

5. Журнал «Бухгалтерский учет» № 24 2001 г.

6. Материалы лекций.