

4. МЕТОДЫ или ПРАВИЛА ОЦЕНКИ СТАТЕЙ БАЛАНСА

Раздел 1. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ

- 1) **Нематериальные активы** (ПБУ 14/2007) – по **остаточной стоимости** (первоначальная стоимость, т.е. фактические затраты на приобретение за минусом амортизации); подробная расшифровка информации приводится в Пояснениях: таблицы **1.1, 1.2, 1.3.**
- 2) **Результаты исследований и разработок** – показываются данные о положительных результатах НИОКР, учитываемых на счете 04 «Нематериальные активы» (ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы») в сумме фактических затрат; в Пояснениях: таблица **1.4.**
- 3) **Нематериальные и материальные поисковые активы** – эти строки баланса заполняются в соответствии с требованиями ПБУ 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов».

- 4) Основные средства (ПБУ 6/01) – по остаточной стоимости** (первоначальная стоимость, т.е. фактические затраты на приобретение, сооружение и изготовление за минусом амортизации); отражается информация только о тех объектах, которые учитываются на счете 01; в Пояснениях: таблицы **2.1, 2.3, 2.4.**
- 5) Доходные вложения в материальные ценности – по остаточной стоимости** (первоначальная стоимость за минусом накопленной амортизации) (остаток по счету 03 минус остаток по счету 02).
- 6) Финансовые вложения** (срок обращения или погашения более 12 месяцев после отчетной даты)– для заполнения статьи потребуются данные по счетам **58, 59, 55** (суммы долгосрочных депозитов) и **73** (суммы долгосрочных процентных займов, выданных работникам). К бухгалтерскому учету принимаются в сумме **фактических затрат** для инвестора, которые составляют их первоначальную стоимость (ПБУ **19/02**). Первоначальная стоимость финансовых вложений может изменяться, и их уточненная оценка

отражается в балансе. Для целей последующей оценки финансовые вложения подразделяются на 2 группы: по которым можно определить **текущую рыночную стоимость** (ценные бумаги) и по которым **нельзя определить текущую рыночную стоимость**, в балансе отражаются **по первоначальной стоимости** (вклады в уставные капиталы и предоставленные займы).

Организация может создать резерв под обесценение финансовых вложений – **Д 91/2 К 59**. В балансе стоимость таких финансовых вложений отражается за минусом созданного резерва (остаток по 58-59). В Пояснениях таблицы: **3.1 и 3.2**.

7) Отложенные налоговые активы – остаток по счету 09 (ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций»).

8) Прочие внеоборотные активы – отражаются другие внеоборотные активы, не нашедшие отражения по предыдущим строкам. Например:

- вложения во внеоборотные активы, учитываемые на соответствующих субсчетах счета 08 (за исключением субсчета «Строительство объектов основных средств»);
- стоимость оборудования, требующего монтажа (остатки по счету 07 «Оборудование к установке») и др.

В Пояснениях: таблица 1.5.

РАЗДЕЛ II «ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ»

9) Запасы – информация по составляющим строки представлена в таблице 1:

Таблица 1
Порядок формирования статьи бухгалтерского баланса «Запасы»

Наименование показателя	Сумма
Сырье, материалы и другие аналогичные ценности (10,14,15,16)	
Животные на выращивании и откорме (11)	
Затраты в незавершенном производстве (издержках обращения) (20,21,23,29,44)	
Готовая продукция и товары для перепродажи (40,41)	
Товары отгруженные (45)	
Расходы будущих периодов (97)	
Прочие запасы и затраты	
Итого по строке 1210 «Запасы»	

а) **сырье, материалы** и другие аналогичные ценности (остатки по счетам 10, 15, 16 и минус 14 «Резерв под снижение стоимости МПЗ»). (ПБУ 5/01, Методические указания по учету МПЗ, Методические указания по учету спецоснастки и спецодежды).

Учет ведется на счете **10** – по **фактической себестоимости**.

Если с использованием **15 и 16** – по используются **учетные цены**.

Если создается **резерв под снижение стоимости МПЗ (счет 14)**, то создание резерва отражается: Д 91/2 К 14;

б) **готовая продукция и товары для перепродажи (41, 42, 43, 14, 15, 16)** – по **фактической** или **нормативной (плановой) производственной себестоимости** (с использованием счета **40** «Выпуск продукции»).

в) **товары отгруженные (счет 45)** – по **фактической** или **нормативной (плановой) себестоимости**;

г) **незавершенное производство (счет 20)** – разная оценка, в зависимости от типа производства: в массовом и серийном производстве: по фактической или нормативной (плановой) себестоимости или по прямым статьям затрат или по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов; в единичном производстве – по фактически произведенным затратам. В Пояснениях: таблицы 4.1 и 4.2.

10) **Налог на добавленную стоимость («входной» НДС)** - остаток по счету 19.

11) **Дебиторская задолженность** – данные о долгосрочной и краткосрочной дебиторской задолженности (счета: 62, 60 «Авансы выданные», 71, 73, 75/1, 76 и др.) (таблица 2). В Пояснениях: таблицы 5.1 и 5.2. С 1.01.2011г. обязательно создание резерва по сомнительным долгам (Д 91/2 К 63). В балансе данные о величине дебиторской задолженности приводятся за вычетом суммы начисленных резервов. Оценка – дебиторская задолженность в суммах, признанных дебиторами.

Таблица 2

Порядок формирования статьи баланса «Дебиторская задолженность»

Наименование показателя	Сумма
Задолженность покупателей и заказчиков (62, 76)	
Векселя к получению (62)	
Задолженность дочерних и зависимых обществ (79)	
Задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал (75)	
Авансы выданные (60)	
Прочие дебиторы (71, 73, 76)	
Итого по строке 1230 «Дебиторская задолженность»	

12) Финансовые вложения (за исключением **денежных эквивалентов**) – информация о краткосрочных финансовых вложениях (остаток по счету **58** минус остаток по **59**, если создается «Резерв под обесценение финансовых вложений»). В Пояснениях: таблицы **3.1** и **3.2**.

13) Денежные средства и денежные эквиваленты – остатки по счетам **50, 51, 52, 55, 57**.

Согласно ПБУ 23/2011 **денежные эквиваленты** – это высоколиквидные финансовые вложения, которые могут быть легко обращены в заранее известную сумму денежных средств и которые подвержены незначительному риску изменения стоимости (депозиты до востребования).

Можно также отнести: беспроцентные банковские векселя, приобретенные организацией по номиналу с целью осуществления расчетов.

14) Прочие оборотные активы - суммы оборотных активов, не нашедшие отражения по другим статьям раздела II.

Например:

- стоимость недостающих или испорченных материальных ценностей, в отношении которых не принято решение об их списании в состав затрат на производство (расходов на продажу) или на виновных лиц, отражаемых по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»;
- суммы НДС, исчисленные при отгрузке продукции (товаров, работ, услуг), выручка от продажи которых определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете;
- собственные акции (доли), выкупленные у акционеров (участников) с целью перепродажи;
- не предъявленная к оплате начисленная выручка по договорам строительного подряда в соответствии с требованиями ПБУ 2/2008 и др.

Раздел III. КАПИТАЛ и РЕЗЕРВЫ

15) Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд) – показывается сумма средств, первоначально инвестированных собственниками (учредителями, участниками) для обеспечения деятельности организации, закрепленной в ее уставе (**остаток по счету 80**).

16) Собственные акции, выкупленные у акционеров – по данной строке отражается стоимость собственных акций, выкупленных у акционеров, которая **вычитается из уставного капитала (остаток по счету 81)**. Записывается в круглых скобках, так как счет 81 имеет дебетовое сальдо.

Акции, выкупленные для последующей перепродажи, здесь не отражаются. Их стоимость показывается в разделе II баланса по статье «Прочие оборотные активы».

17) Переоценка внеоборотных активов – с 2011 г. это отдельная строка баланса (раньше входила в состав строки «Добавочный капитал»). С 2011 г. переоценка производится по состоянию **на 31 декабря** (приказ № 186н).

Составляя баланс **за 2012 г.**, надо показать в нем сопоставимые данные по состоянию **на 31 декабря 2011 и 31 декабря 2010 г.**

Если в организации проводилась переоценка ОС по состоянию на 1 января 2011г., то при заполнении баланса за 2012 г. в графе «на 31 декабря 2010 г.» надо указать кредитовое сальдо по счету **83** (субсчет «Прирост стоимости ОС в результате переоценки»).

18) Добавочный капитал (без переоценки) – остаток по счету

83. Добавочный капитал формируется за счет:

- **эмиссионного дохода**, представляющего сумму разницы между продажной и номинальной стоимостью акций (долей), вырученную в процессе формирования уставного капитала (при учреждении организации, при последующем увеличении уставного капитала) за счет продажи акций (долей) по цене, превышающей номинальную стоимость;

- **курсовой разницы**, связанной с расчетами с учредителями по вкладам, в том числе вкладам в уставный (складочный) капитал организации, **выраженным в иностранной валюте** (п.14 ПБУ 3/2006);
- **суммы НДС, восстановленного учредителем** при передаче имущества в качестве вклада в уставный капитал и переданного учреждаемой организации (в случае если указанные суммы не являются вкладом в уставный капитал учреждаемой организации).

19) Резервный капитал (остаток по счету 82). Размер ежегодных отчислений **не может быть менее 5 % от нераспределенной прибыли** до достижения размера, установленного уставом.

20) Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) - сальдо по счету 84 (дебетовое сальдо – убыток, кредитовое – прибыль). **Непокрытый убыток** показывается **в круглых скобках.**

Раздел 4. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

21) Заемные средства - долгосрочные займы и кредиты (более 12 месяцев, остаток по счету 67).

При заполнении баланса надо проверить сроки погашения всех долгосрочных займов и кредитов, учтенных на счете 67. Если срок погашения каких-то займов (кредитов) **на 31 декабря 2012 г.** составляет менее 12 месяцев, то такие обязательства подлежат отражению в балансе как краткосрочные.

22) Отложенные налоговые обязательства (сальдо по счету 77 «ОНО») (ПБУ 18/02).

При составлении бухгалтерской отчетности организации предоставляется право отражать **в балансе сальдированную (свернутую) сумму отложенных налоговых активов (счет 09) и отложенных налоговых обязательств (счет 77)** (п. 19 ПБУ 18/02). Указать об этом в пояснительной записке.

23) Оценочные обязательства – в основе ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы». При заполнении строки баланса используются данные счета **96** в части оценочных обязательств, срок исполнения которых **превышает 12 месяцев после отчетной даты**. Составляя **баланс за 2012 г.**, при заполнении данных **на 31 декабря 2010 г.** надо показать данные только о тех суммах резервов, которые соответствуют **требованиям ПБУ 8/2010**, т.е. могут быть признаны **оценочными обязательствами**. Другие **резервы предстоящих расходов**, такие как, например, резерв на ремонт ОС, здесь показывать не нужно. При заполнении сравнительных данных на 31 декабря 2010 г. надо проанализировать остатки по счету 96 на конец 2010 г. В Пояснениях: **таблица 7**.

24) Прочие долгосрочные обязательства – числится кредиторская задолженность и обязательства, учитываемые на следующих счетах учета:

- 60 – в части задолженности перед поставщиками и подрядчиками, срок погашения которой превышает 12 месяцев;
- 62 – в части задолженности перед покупателями и заказчиками, срок погашения которой превышает 12 месяцев;
- 68 – в части долгосрочной задолженности по налогам и сборам (например, при предоставлении организации инвестиционного налогового кредита, отсрочки или рассрочки по уплате федеральных налогов и сборов);
- 69 – в части долгосрочной задолженности по страховым взносам (например, при реструктуризации задолженности перед внебюджетными фондами);
- 76 – в части прочей долгосрочной кредиторской задолженности и обязательств и др.

Раздел 5. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

25) Заемные средства - остатки по счету 66.

При заполнении надо учитывать сроки погашения не только **заемных обязательств**, но и задолженности **по процентам**.

26) Краткосрочная кредиторская задолженность – отражается **в суммах фактических долгов кредиторам**.

Показываются суммарные данные обо всех суммах кредиторской задолженности со сроком погашения **менее 12 месяцев**. В форме нет отдельных строк для отражения данных об остатках по видам кредиторской задолженности.

В Пояснениях: **таблица 5.3** «Наличие и движение кредиторской задолженности» и **таблица 5.4** – о просроченной задолженности.

Порядок формирования строки баланса «Кредиторская задолженность» представлен в таблице 3:

Таблица 3

Порядок формирования статьи баланса «Кредиторская задолженность»

Наименование показателя	Сумма
Поставщики и подрядчики (60,76)	
Векселя к уплате (60)	
Задолженность перед дочерними и зависимыми обществами (79)	
Задолженность по оплате труда (70)	
Задолженность по социальному страхованию и обеспечению (69)	
Задолженность перед бюджетом (68)	
Авансы полученные (62, субсчет)	
Прочие кредиторы (76 и др.)	
Расчеты по дивидендам (75/2)	
Итого по строке «Кредиторская задолженность»	

27) Доходы будущих периодов – отражаются **остатки по счету 98 «Доходы будущих периодов»** (с учетом изменений по приказу № 186н).

28) Оценочные обязательства – отражаются оценочные обязательства, признанные по правилам, установленным ПБУ **8/2010** «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы». Оценочные обязательства отражаются на счете **96 «Резервы предстоящих расходов»** в корреспонденции со счетами учета соответствующих расходов.

При заполнении строки используются данные о кредитовом **сальдо** на отчетную дату **по счету 96** в части оценочных обязательств, срок исполнения которых **не превышает 12 месяцев после отчетной даты**.

Все организации, применяющие ПБУ **8/2010**, должны начислять **резерв на оплату отпусков** (порядок формирования закрепляется в учетной политике). Резерв начисляется ежемесячно **по кредиту счета 96** в корреспонденции со счетами

учета расходов.

Использование резерва (начисление отпускных при предоставлении отпуска сотруднику, компенсации за неиспользованный отпуск) отражается записью по **Дебету счета 96** в корреспонденции со счетами **69 и 70**.

В Пояснениях: **таблица 7**.

29) Прочие краткосрочные обязательства – отражаются суммы, не нашедшие отражения по другим статьям раздела. Если суммы, отраженные по этой строке существенны, то их можно расшифровать или путем включения в баланс дополнительных расшифровочных строк или путем включения дополнительных пояснений в Пояснительную записку.

Информация **о забалансовых счетах** расшифровывается в Пояснениях к отчетности: **таблицы 1.4; 8** и др.