

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»
(Н И У « Б е л Г У »)**

**ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ
Кафедра «Учет, анализ и аудит»**

**ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА
ОРГАНИЗАЦИИ
ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

Бакалаврская работа студента
заочной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика
профиль подготовки Бухгалтерский учет, анализ и аудит
4 курса группы 06001359
Гиева Максима Сергеевича

Научный руководитель:
к.э.н., доцент Кучерявенко С.А.

БЕЛГОРОД 2017

Оглавление

ВВЕДЕНИЕ.....	3
Глава 1. ИССЛЕДОВАНИЕ ТЕОРЕТИЧЕСКИХ АСПЕКТОВ ФОРМИРОВАНИЯ И ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА.....	6
1.1 Понятие, сущность и виды балансов.....	6
1.2 Оценка статей бухгалтерского баланса.....	14
1.3 Нормативное регулирование порядка составления и предоставления бухгалтерского баланса.....	20
Глава 2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ПОЛЕССКИЙ ФЕРМЕР».....	29
2.1 Общая характеристика ООО «Полесский Фермер».....	29
2.2 Анализ экономических показателей деятельности ООО «Полесский Фермер».....	33
2.3 Организация ведения бухгалтерского учета в ООО «Полесский Фермер».....	43
Глава 3. ИЗУЧЕНИЕ ФОРМИРОВАНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА ООО «ПОЛЕССКИЙ ФЕРМЕР».....	46
3.1 Подготовительный этап составления бухгалтерского баланса в ООО «Полесский Фермер».....	46
3.2 Формирование показателей актива бухгалтерского баланса ООО «Полесский Фермер».....	51
3.3 Формирование показателей пассива бухгалтерского баланса ООО «Полесский Фермер».....	63
3.4. Пути совершенствования формирования бухгалтерского баланса.....	73
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	79
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ.....	83
ПРИЛОЖЕНИЯ.....

ВВЕДЕНИЕ

В современных условиях бухгалтерский баланс выполняет функции не просто обязательной формы отчетности предоставляемой государственным налоговым органам и органам статистик. Он является основным источником информации для различных внешних и внутренних пользователей для определения финансового положения организации, анализа финансово-экономической деятельности в сопоставлении с данными за прошедшие годы, планирования перспектив развития предприятия и прогнозов его деятельности.

Для представления в качестве официальной отчетности бухгалтерский баланс имеет определенную форму, для внутренних пользователей он может иметь множество модификаций в зависимости от назначения и от вида данных для его составления.

Таким образом, значение бухгалтерского баланса выходит очень далеко за границы обычной бухгалтерской отчетности, что требует особого внимания при его заполнении, знаний о порядке формирования его показателей. Формирование бухгалтерского баланса – не просто очередной пункт работы бухгалтера, а целый комплекс действий, приводящих к определенному результату - качественному, своевременному, реальному бухгалтерскому балансу.

Все это несомненно указывает на актуальность выбранной темы выпускной квалификационной работы, а ее рассмотрение на практическом примере ООО «Полесский Фермер» позволяет выработать мероприятия по совершенствованию подготовки и формирования бухгалтерского баланса.

Основной целью работы является разработка рекомендаций по формированию бухгалтерского баланса в ООО «Полесский Фермер».

Для достижения поставленной цели в работе необходимо обозначить и решить ряд следующих задач:

- 1) изучить теоретические основы формирования показателей бухгалтерского баланса, принципы его составления, формы и виды;
- 2) проанализировать экономические показатели деятельности ООО «Полесский Фермер», выявить их динамику и определить организационную структуру общества;
- 3) изучить порядок формирования бухгалтерского баланса в ООО «Полесский Фермер»;
- 4) разработать мероприятия совершенствования подготовки и формирования бухгалтерской отчетности в ООО «Полесский Фермер».

Объектом работы выступает ООО «Полесский Фермер».

Предметом работы является бухгалтерский баланс.

Теоретической основой выполнения работы послужили: Федеральные законы РФ, Постановления Правительства РФ, Приказы министерства Финансов РФ, ЦБ РФ, других федеральных и отраслевых министерств, ведомств; МСФО; опубликованные работы зарубежных и российских авторов по указанной теме: Аринушкина Н.С., Бабченко Т.Н., Гиляровской Л.Т., Ковалева В.В., Кодракова Н.П., Палий В.Ф., Соколова Я.В., Энтони Р. И других .

Практическая основу работы составляют: документы системы локального регулирования ведения бухгалтерского учета и формирования отчетности, первичная учетная документация, учетные регистры, бухгалтерская отчетность ООО «Полесский Фермер».

При выполнении работы были использованы такие методы изучения как: системный подход, синтез, индексный анализ и метод сравнений и другие методы. В процессе сбора информации использовался метод опроса работников бухгалтерской службы ООО «Полесский Фермер».

Выпускная квалификационная работы выполнена на 88 страницах компьютерного текста, включает три главы, 7 таблиц, 3 рисунка, к работе

приложено 15 документов, библиографический список насчитывает 53 источника.

В первой главе выпускной квалификационной работы исследованы теоретические аспекты формирования и предоставления бухгалтерского баланса.

Вторая глава посвящена изучению организационно-экономической деятельности ООО «Полесский Фермер», анализу финансовых показателей его экономической деятельности.

В третьей главе изучены вопросы проведения подготовительного этапа составления финансовой отчетности, рассмотрены особенности формирования показателей бухгалтерского баланса.

Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ И ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА

1.1 Понятие, сущность и виды балансов

Многие науки используют в своей практике понятие «баланс». Так существуют температурный баланс, баланс взаимодействия, баланс интересов, но чаще всего баланс применяется в экономике, особенно большое значение он имеет для бухгалтерского учета.

В бухгалтерском учете термином «баланс» (bis - дважды и lanx - чаша весов, двучашие) пользуются:

- говоря о равенстве итогов, когда равны итоги записей по дебету и кредиту счетов, итоги записей по аналитическим счетам и соответствующему синтетическому счету, итоги актива и пассива бухгалтерского баланса и др.;
- для обозначения наиболее важной формы бухгалтерской отчетности, показывающей состояние средств организации в денежной оценке на определенную дату.

По форме бухгалтерский баланс представляет собой таблицу, в которой с их численными значениями сгруппированы статичные объекты учета. Все объекты учета рассматриваются с двух точек зрения — имущество и источники финансирования этого имущества, что отражено в бухгалтерском балансе. Он состоит из двух частей: актив - где показано имущество по его видам и группам, и пассив - где показан собственный капитал и обязательства организации (Рис. 1.1).

Актив	Пассив
Имущество субъекта с указанием	Источники образования имущества с указанием
1. Состава	1. Целевого назначения
2. Размещения	2. Сроков обращения

Рис. 1.1. Упрощенная структура бухгалтерского баланса

В активе и пассиве однородные объекты учета группируются по разным признакам: по принципу оборачиваемости — внеоборотные и оборотные, по сроку оборачиваемости - краткосрочные и долгосрочные. Экономическая сущность бухгалтерского баланса заключается в равновесии (количественном равенстве) его противоположных частей — актива и пассива.

В активе и пассиве бухгалтерского баланса представлен свод информации о стоимости имущества и обязательствах организации. В активе баланса отражается основной и оборотный капитал. Основной капитал — это вся совокупность средств и орудий производства, т.е. часть капитала принимающая участие в ряде производственных процессов, перенося постепенно свою стоимость на готовую продукцию, работы или услуги.

Оборотный капитал - это часть капитала, принимающая участие в одном производственном цикле и переносящая свою стоимость полностью на продукт производства.

Пассив бухгалтерского баланса характеризует юридическое положение организации. В этой части баланса показываются все обязательства и определяется зависимость от лиц, предоставивших в распоряжение свои средства. В пассиве баланса отражается весь собственный капитал организации: уставный, добавочный, резервный. Величина собственного капитала в балансе предприятия показывает уровень зависимости от учредителей, наделивших его капиталом.

Итоги актива и пассива баланса всегда равны между собой. Это равенство обусловлено тем, что в активе и пассиве отражается один и тот же объем средств, только в разных группировках.

Бухгалтерский баланс представляет собой единство количества и качества, т. е. документ, характеризующий организацию как с экономической, так и с юридической стороны.

Бухгалтерский баланс – важнейшая форма бухгалтерской отчетности, по которой можно анализировать финансовое состояние организации, судить о том, каким имуществом она владеет и какова величина задолженности. Бухгалтерский баланс содержит данные по состоянию на определенную дату - конец года, квартала, месяца.

Бухгалтерский баланс можно рассматривать как способ группировки и обобщенного отражения в денежном выражении состояния средств организации по их видам и источникам образования на определенную дату.

Бухгалтерский баланс является основным источником информации об имущественном и финансовом состоянии организации для заинтересованных пользователей. Данные бухгалтерского баланса подтверждают выводы о том, сможет ли субъект в ближайшее время выполнять взятые на себя обязательства перед инвесторами, кредиторами и другими лицами или ему угрожают финансовые трудности.

Бухгалтерский баланс представляет собой способ экономической группировки имущества организации по составу и размещению и источникам его образования в денежной оценке на определенную дату.

Гражданский кодекс РФ (ст. 48) указывает, что «самостоятельный бухгалтерский баланс является одним из признаков юридического лица», следовательно, он выполняет экономико-правовую функцию [1].

В форме бухгалтерского баланса имеются следующие реквизиты:

1) заголовочная часть - наименование отчета, отчетная дата, наименование организации и ее организационно-правовая форма, ИНН, вид деятельности, единица измерения, полный почтовый адрес, дата утверждения, дата отправки/принятия. Все реквизиты сопровождаются соответствующими кодами из утвержденных классификаторов.

2) табличная часть, в которой указываются показатели актива и пассива.

Бухгалтерский баланс должен быть подписан руководителем и главным бухгалтером организации. Реквизит «подпись» должен включать: наименование должности лица, подписавшего отчет (генеральный директор, главный бухгалтер акционерного общества); собственную подпись лица; расшифровку подписи (фамилия и инициалы).

Выделение видов балансов производится по разным признакам:

1) по времени составления - вступительные, начальные, промежуточные, заключительные и ликвидационные, saniруемые, разделительные, объединительные;

Вступительный баланс составляется при создании организации, учреждении компании, акционерного общества и др. В этом балансе показывается сумма ценностей, с которыми организация начинает свою финансово-хозяйственную деятельность.

Начальный баланс, как правило, составляют на начало года с целью отражения имущественного положения компании после работы за предшествующий год и определения качественного состава этого имущества. Начальный баланс составленный в начале отчетного года практически всегда является конечным к истекшему году.

Текущий или промежуточный (проверочный) бухгалтерский баланс составляется по распоряжению руководства в рамках отчетного года и может быть скорректирован в конце финансового года.

Заключительный (ликвидационный) баланс составляется при прекращении деятельности организации специальной комиссией, которая проводит процедуру ликвидации.

Saniруемые бухгалтерские балансы составляют в случаях, когда организация приближается к банкротству или находится в стадии банкротства для того чтобы установить реальное состояние дел и имущественное положение организации.

Разделительные балансы составляются в момент разделения крупной организации и выделения нескольких более мелких структурных единиц. Напротив при объединении нескольких организаций (слиянии компаний) в одну крупную формируется объединительный бухгалтерский баланс.

2) по полноте отраженных сведений - общие и частные.

Общие бухгалтерские балансы содержат сведения об имуществе, правах и обязательствах всей организации в целом, а частные балансы только сведения об имуществе, правах и обязательствах какой-либо отдельной части организации.

3) по форме отображаемой информации балансы классифицируются на статические и динамические.

Статические балансы составляются на основе моментальных показателей, рассчитанных на определенную дату - на начало или конец периода. Динамические балансы формируются как на определенную дату, так и в движении — в виде интервальных показателей (оборотов за отчетный период). К числу динамических балансов можно отнести оборотно-сальдовый баланс, шахматный оборотный баланс.

4) по источникам составления балансы подразделяются на: инвентарные - формируются только на основе инвентаря или описи средств; книжные балансы составляются на основе только данных текущего бухгалтерского учета или книжных записей, без предварительной проверки их путем инвентаризации; генеральные балансы составляют на основе данных бухгалтерского учета, которые подтверждены данными инвентаризации.

5) по объему информации балансы подразделяются на:

единичные балансы, в которых отражаются показатели деятельности только одной организации; сводные балансы, составляемые путем механического сложения сумм по статьям нескольких единичных балансов и подсчета общих итогов актива и пассива; консолидированные балансы, т.е.

объединенные балансы юридически самостоятельных организаций, но связанных между собой экономическими отношениями. Консолидированный баланс объединяет бухгалтерские балансы головной организации, ее зависимых и дочерних обществ.

6) по способу «очистки» балансы могут классифицироваться на: балансы-брутто, т.е. включающие в себя регулирующие статьи — амортизация основных средств, амортизация нематериальных активов, резервы под обесценение вложений в ценные бумаги, торговая наценка; балансы-нетто, т.е. те, из которых исключены регулирующие статьи, т.е. проведена «очистка».

7) по характеру деятельности балансы могут быть:

основной деятельности - соответствующей уставу;

неосновной деятельности - ЖКХ, автотранспортное хозяйство и др.

8) 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 - составляются с учетом прогнозирования и планирования деятельности организации на перспективу.

9) по форме собственности различают балансы государственных и муниципальных, кооперативных, общественных, частных и совместных организаций.

Требования к составу информации бухгалтерского баланса изложены в ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [7]. В п.10 этого приказа сказано, что по каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности (за исключением отчета, составленного за первый отчетный период) должны быть приведены данные минимум за два года — отчетный и предшествующий отчетному [7]. В действующей сегодня форме

бухгалтерского баланса, утвержденной приказом Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 2 июля 2010 г. это требование выполнено [5]. Сведения приводятся, как минимум, на 31 декабря предыдущего года и 31 декабря года, который ему предшествует, а также на 31 декабря года предшествовавшего предшествующему. Такие данные более информативны, сравнимы, сопоставимы и позволят пользователю правильно делать выводы о динамике того или иного показателя.

Руководство организации самостоятельно должно принимать решение о степени детализации информации по группам статей отчетности с учетом требований п. 11 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [7]. Но вместе с тем баланс должен отражать все существенные показатели.

Помимо классического бухгалтерского баланса различают: баланс денежных потоков, баланс доходов и расходов, оборотный баланс и другие.

Баланс доходов и расходов предприятия — представляет собой форму самостоятельно разрабатываемую предприятием на год или квартал с целью обеспечения сбалансированности и согласованности движения материальных и финансовых ресурсов, производственного и социального развития предприятия, наиболее полного удовлетворения интересов компании, учредителей, работников. Этот финансово-экономический документ включает расчет доходов и расходов, платежей в бюджет и распределения чистой прибыли, формирования фондов и резервов организации, а также характеризует финансовые взаимоотношения предприятия с кредиторами.

Предварительный баланс составляется в организации на конец отчетного периода с учетом ожидаемых изменений в составе имущества предприятия. В нем показывается фактические и ожидаемые данные о хозяйственных операциях. Пробный баланс составляется с целью проверки правильности бухгалтерского учета средств организации путем ежемесячного сопоставления сбалансированности активов и пассивов.

Бухгалтерский баланс, характеризующий имущество организации и источники образования этого имущества по состоянию на определенную дату в денежной оценке называется сальдовым балансом. Он формируется посредством подсчета остатков по счетам;

Изучение структуры и методики формирования баланса стало основой науки балансоведения, которая изучает экономическую сущность баланса принципы его построения, правила оценки статей и использования балансовой информации в целях управления предприятием.

У истоков балансоведения как науки стояли юристы. Они определяли баланс как основной документ, фактически подтверждающий способность собственников рассчитаться со своими кредиторами и, кроме того, возможный к использованию в качестве доказательной базы в суде документ при решении вопросов по хозяйственным спорам. В конце XIX – начале XXв.в. крупные юристы Европы Г. Штауб, Г. Рем, Г. Симон создали специализированную отрасль права – балансовое право. Заслугой юристов было формулирование требований к бухгалтерскому балансу как форме отчетности: точности, ясности, правдивости, преемственности, единства [11, с. 18].

В российской практике слабо используются современные подходы к составлению различных видов балансов и оценке их статей. В результате чистые активы оцениваются, как правило, ниже текущих рыночных цен, что приводит к ряду негативных последствий для экономики. Поэтому важным направлением в совершенствовании стала разработка концепции балансового моделирования, которая позволяет создать нормативную базу и методологию формирования производных балансов, а также разработать рекомендации по практическому применению балансовой информации. Применение системы различных видов балансов действительно позволяет решить проблему управления собственностью, анализа финансовых и денежных потоков,

принятия адекватных инвестиционных решений и реальной оценки финансовых активов и обязательств предприятия.

1.2 Оценка статей бухгалтерского баланса

Изучение структуры и содержания бухгалтерского баланса вызывает ряд вопросов, одним из ключевых среди которых является оценка статей актива и пассива. В бухгалтерском учете оценка представляет собой способ перевода учетных объектов из натурального измерителя в денежный. Это делается для целей получения денежной оценки имущества, капитала и обязательств, т.е. реализации принципа квантификации.

Оценка статей бухгалтерского баланса в денежном измерении позволяет получить информацию о величине имущества собственника в целом или отдельных его частях. Другими словами она показывает где в данный момент размещены средства организации, ее обязательства и источники собственных средств.

Как в России, так и за рубежом вопросы оценки статей бухгалтерского баланса в теории и на практике уже давно волнуют экономистов.

Исторически сложились два подхода к проблематике оценки статей бухгалтерского баланса. Ученые, придерживавшиеся первого подхода считали, что основная цель баланса – показать более точное имущественное состояние предприятия. Такое положение может быть достигнуто при оценке, наиболее приближенной к действительности. В такой интерпретации выявление результата хозяйственной деятельности по балансу выступало побочной целью, производным из баланса. Результат как разница между ценностным выражением имущества с одной стороны, и обязательствами и капиталом с другой. А поскольку величина капитала находилась в

зависимости от оценки балансовых статей, то и сам результат деятельности являлся следствием функции оценки балансовых статей. При таком варианте оценка статей баланса производилась по рыночным ценам, реализационной стоимости, стоимости использования и т.д.

Противоположную точку зрения выдвигали сторонники второго подхода. По их мнению главная цель баланса состояла наоборот в выяснении результата хозяйственной деятельности. Соответственно, при определении имущественного состояния компании должен устанавливаться четкий порядок оценки статей баланса, позволяющий выявлять финансовый результат с наибольшей точностью. В основе такого подхода лежали следующие принципы:

а) цены приобретения отражают фактические цены, по которым представляющее бухгалтерскую отчетность предприятие производило оплату и получало средства в момент совершения сделок;

б) цены приобретения являются результатом заключенных договоров или условий поставок между поставщиками и покупателями и поэтому представляют собой объективные и поддающиеся проверке показатели финансовых операций;

в) существует тесная связь балансовых данных с данными бухгалтерского учета.

Как экономическая категория, оценка подлежит классификации. Процедура оценки должна проводиться по большому количеству оснований, число и характер которых зависят от задач, определяемых руководством или собственником субъекта.

Так, статьи бухгалтерского баланса могут оцениваться по текущей стоимости, представляющей собой цены приобретения активов на дату составления баланса. В сравнении с оценкой по себестоимости такая оценка имеет ряд преимуществ: предпочтительность текущей оценки для

прогнозирования, возможность учета потенциальных прибылей и убытков, более реальная оценка на текущую дату.

Каждый методологический прием, заложенный в оценку актива баланса или его пассива учитывает интересы определенных групп пользователей, поэтому невозможно применить единую объективную оценку при формировании бухгалтерского баланса. Характерной чертой для западного учета и внешних пользователей финансовой отчетности является применение оценки имущества по ценам реализации, которая показывает реальную стоимость на текущую дату. Внутренним пользователям необходима оценка имущества по цене приобретения, для правильного определения затрат на его приобретение и реальности финансового результата. В каждом конкретном случае выбор оценки определяется задачами финансовой отчетности и интересами внутренних пользователей, а также внешними факторами, средой функционирования.

В настоящее время в российской практике применяется оценка статей, учитывающая данные учетных записей сделанных на основании первичной документации. Допускается в ряде случаев изменение стоимости путем проведения дооценки, переоценки в результате инвентаризации.

В соответствии с нормами Закона «О бухгалтерском учете» активы, как и объекты бухгалтерского учета, подлежат денежному измерению (ч. 1 ст. 12 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ) [3]. Это денежное измерение, иначе говоря оценка, производится в рублях. В рубли пересчитывается и стоимость активов предприятия, которая выражена в иностранной валюте.

Допустимые способы оценки активов и пассивов должны устанавливаться федеральными стандартами (п. 2 ч. 3 ст. 21 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ). А пока их нет – ПБУ (п. 1 ст. 30 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ)[3].

Оценка активов предприятия производится для следующих целей:

1. при первоначальном признании активов;

2. при их дальнейшем учете (в т.ч. при списании);
3. при отражении в отчетности.

Вопросы оценки различных видов активов раскрываются в соответствующих Положениях по бухгалтерскому учету, регламентирующих учет таких активов. Например, для уточнения вопросов оценки основных средств необходимо обратиться к ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [9], а материально-производственных запасов – к ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [7].

В то же время, существуют общие правила первоначальной оценки активов, применимые ко всем видам имущества организации (п. 23 приказа Минфина от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации»)[4]:

- оценка активов, приобретенных за плату, производится путем суммирования фактически произведенных затрат на их покупку;
- оценка активов, полученных безвозмездно, — по рыночной стоимости на дату оприходования;
- оценка активов, произведенных в самой организации, производится по стоимости их изготовления.

Вопросы последующей оценки активов организации, а также их оценки для отражения в бухгалтерской отчетности раскрываются в соответствующих нормативных документах, конкретизирующих порядок бухучета этих активов.

При оценке активов бухгалтерского баланса используется понятие «балансовая стоимость активов». Балансовая стоимость - это итоговая сумма активов баланса, т. е. величина, по которой активы отражаются в бухгалтерском балансе.

Применительно к утвержденной форме бухгалтерского баланса (Приказ Минфина от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности

организаций») балансовая стоимость активов – это строка баланса 1600 «Баланс»[5].

Стоимость активов по балансу – это основной показатель, который характеризует финансовое положение организации на отчетную дату. Сумма активов бухгалтерского баланса – это показатель, отражающий общую балансовую стоимость всех видов активов организации. Порядок определения балансовой стоимости активов раскрывается в соответствующих нормативных документах, регламентирующих учет. При этом важно учитывать главное требование к отражению активов в балансе: они отражаются в нетто-оценке, т. е. за вычетом регулирующих величин (п. 35 ПБУ 4/99) [7].

Так, основные средства отражаются в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости. Остаточная стоимость основных средств – это их первоначальная (восстановительная) стоимость, уменьшенная на начисленную амортизацию. В соответствии с Планом счетов (Приказ Минфина от 31.10.2000 № 94н)[8] остаточная стоимость основных средств (СОСТ) на любую отчетную дату определяется так:

$$\text{СОСТ} = \text{Дт } 01 - \text{Кт } 02 \quad (1.1.),$$

где Дт 01 – дебетовое сальдо по счету 01 «Основные средства»;

Кт 02 — кредитовое сальдо счета 02 «Амортизация основных средств».

Аналогично, по остаточной стоимости отражаются в бухгалтерском балансе нематериальные активы.

Балансовая величина дебиторской задолженности показывается за минусом созданных резервов по сомнительным долгам, а запасов – за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

Форма бухгалтерского баланса позволяет не только ответить на вопрос, как определить балансовую стоимость активов по балансу, но и рассчитать их среднюю величину.

Показатель средней стоимости активов-нетто может давать более реальное представление о величине активов, сглаживая возможные резкие колебания, возникшие на одну из отчетных дат.

Среднегодовая стоимость активов по балансу (АСГ) – это средняя арифметическая их величина за календарный год, которая определяется следующим образом:

$$\text{АСГ} = (\text{АНГ} + \text{АКГ}) / 2, \quad (1.2.)$$

где АНГ — стоимость активов по балансу на начало года;

АКГ – стоимость активов по балансу на конец года.

Учитывая, что в балансе активы приводятся по состоянию на 31 декабря, показатель стоимости активов на начало года соответствует сальдо строки 1600 на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, а стоимость активов на конец года – сальдо строки 1600 на 31 декабря предыдущего года.

Рассмотрим оценку основных статей бухгалтерского баланса. В первом разделе «Внеоборотные активы» по группе статей «Нематериальные активы» отражается наличие нематериальных активов по остаточной стоимости, т.е. разница между их первоначальной стоимостью и величиной накопленной амортизации.

По группе статей «Основные средства» приводятся показатели по основным средствам, как действующим, так и находящимся на реконструкции, модернизации или в запасе по остаточной стоимости, которая определяется аналогично вышеуказанному. Оценка основных средств производится в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утвержденный Приказом Минфина РФ от 30.03.2001г. №26н (в редакции Приказа МФ РФ от 12.12.2005г. №147н) [9].

«Незавершенное строительство» показывают затраты на строительные - монтажные работы, приобретение основных или нематериальных активов.

Незавершенное строительство отражаются в бухгалтерском учете по фактическим затратам для застройщика. Кроме этого, по этой статье показываются затраты по формированию основного стада, стоимость оборудования, требующего монтажа и предназначенного для установки.

В разделе «Оборотные активы» по соответствующим статьям группы статей «Запасы» показываются остатки материально - производственных запасов, предназначенных для использования в производственном процессе, для продажи и перепродажи. В данную группу статей включаются также затраты в незавершенном производстве и расходы будущих периодов.

1.3. Нормативное регулирование порядка составления и предоставления бухгалтерского баланса

В настоящее время ведение бухгалтерского учета и формирование бухгалтерской финансовой отчетности в Российской Федерации регулируется сложившейся нормативно-правовой базой, учитывающей изменения и состояние рыночной экономики. Система нормативного регулирования данной сферы определяет установленную государством совокупность обязательных правил и норм организации и ведения бухгалтерского учета, составления бухгалтерской отчетности в хозяйствующих субъектах. В России методология составления бухгалтерского баланса неоднократно изменялась наряду с совершенствованием бухгалтерской отчетности и преобразованием ее в соответствии с международными стандартами.

Основной целью нормативного регулирования порядка составления и предоставления бухгалтерского баланса как главной формы бухгалтерской отчетности является обеспечение доступа всем заинтересованным

пользователям к информации, представляющей объективную картину финансового положения и результатов деятельности организации. В условиях формирования отчетности в соответствии с международными стандартами, продолжается разработка новых и уточнение ранее утвержденных положений (стандартов) по бухгалтерскому учету, уточнение правил по формированию бухгалтерской отчетности.

Организационно-методологическую основу бухгалтерского баланса составляют нормативные документы, определяющие порядок его формирования и предоставления различным группам пользователей.

В настоящее время в России в зависимости от статуса и назначения нормативные документы делятся на следующие группы (рис. 1.2), определяющие четыре уровня нормативного регулирования бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности.

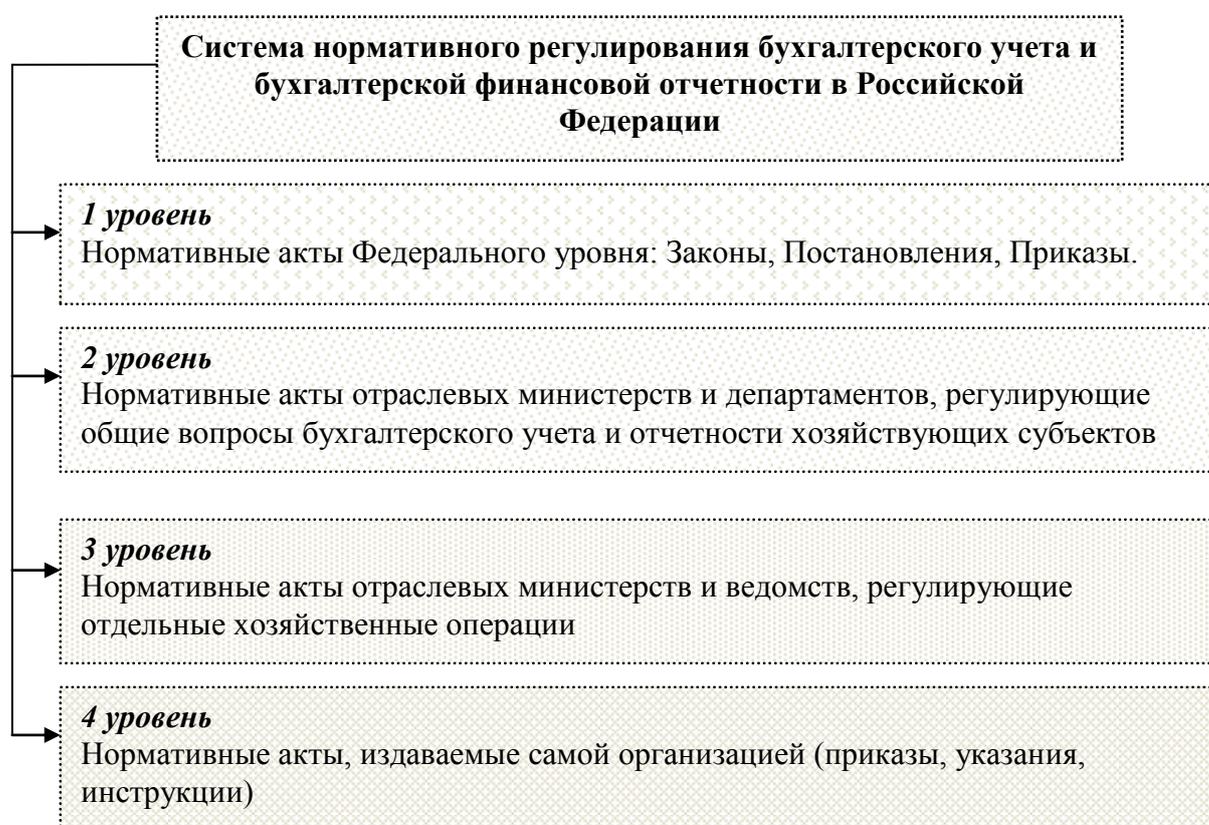


Рис. 1.2. Система нормативного регулирования бухгалтерского учета и бухгалтерской финансовой отчетности в Российской Федерации

Рассмотрим более подробно основные документы каждого из представленных уровней. Первый уровень нормативного регулирования бухгалтерского учета, включающий законы РФ, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, устанавливает единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета.

Законы представляют нормативные акты, принимаемые представительным органом государственной власти Российской Федерации или ее субъектов. Указы Президента РФ являются подзаконными нормативными актами, принимаемыми на основании и во исполнение законов Российской Федерации и не противоречащие им. Постановления Правительства РФ - нормативные акты, принимаемые на основании и во исполнение федеральных законов, указов Президента РФ.

Основой правового регулирования бухгалтерского учета в стране является Конституция РФ, принятая 12 декабря 1993 г. В соответствии с Конституцией РФ официальный бухгалтерский учет, являющийся инструментом финансового регулирования и единой финансовой политики, находится в ведении государства. Он обеспечивает единство экономического пространства Российской Федерации, гарантируемое основным законом, конституционное право на единый рынок, реализацию принципов правового равенства юридических и физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность на договорных отношениях, конкуренции, коммерческом риске.

Вторым по значимости документом, определяющим предпринимательские отношения в стране и оказывающим прямое воздействие на систему бухгалтерского учета и отчетности, является Гражданский кодекс РФ. В соответствии с Гражданским кодексом РФ все юридические лица должны иметь самостоятельный баланс или смету [1]. Утверждение годового бухгалтерского баланса в субъектах

предпринимательства осуществляется органами управления либо общим собранием акционеров (в акционерном обществе).

Налоговый кодекс РФ регулирует отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения [2].

Суммы причитающихся налогов и сборов за отчетный налоговый период находят отражение в бухгалтерском балансе. Кроме того, бухгалтерский баланс предоставляется налоговым органам для подтверждения права налогоплательщика на освобождение от уплаты НДС, а также в составе бухгалтерской и налоговой отчетности.

Нормативным актом, регулирующим организацию бухгалтерского учета и составления отчетности во всех организациях, находящихся на территории Российской Федерации, является Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [3].

Закон содержит основные требования к содержанию и порядку оформления, периодичности составления, правилам представления и утверждения бухгалтерского баланса. Организации независимо от организационно-правовых форм собственности (за исключением бюджетных) обязаны предоставлять бухгалтерский баланс в течение 30 дней по окончании истекшего квартала и 90 дней по окончании года.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» определяет, что общее методологическое руководство бухгалтерским учетом осуществляется Правительством РФ. В настоящее время общее методологическое руководство бухгалтерским учетом в Российской Федерации возлагается на Минфин России [3].

От ведения бухгалтерского учета освобождены индивидуальные предприниматели и лица, занимающиеся частной практикой, а также

филиалы и представительства иностранных организаций, при условии, если они ведут учет доходов и расходов в соответствии с законодательством о налогах и сборах.

Законом устанавливаются требования к организации ведения бухгалтерского учета, определяется правовой механизм его регулирования, основанный на сочетании деятельности органов государственной власти и негосударственных организаций. В отличие от предыдущего новый закон предусматривает в статье 13 установление общих требований к отчетности. В ней содержится ряд норм, имеющих конкретный характер, например, требование о полноте информации, содержащейся в отчетности: «бухгалтерская (финансовая) отчетность должна включать показатели деятельности всех подразделений экономического субъекта, включая его филиалы и представительства, независимо от их места нахождения» [3].

Также в законе определен состав отчетности для соответствующих групп организаций. Годовая отчетность коммерческих организаций включает в себя бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах и приложения к ним. Аудиторское заключение формально теперь не входит в состав отчетности, однако, в случае если отчетность организации подлежит обязательному аудиту, ее аудиторское заключение также подлежит обязательному опубликованию вместе с годовой бухгалтерской (финансовой) отчетностью данной организации.

Непосредственно в тексте Закона № 402-ФЗ [3] содержится норма, согласно которой определение состава промежуточной бухгалтерской (финансовой) отчетности является прерогативой федеральных стандартов. В свою очередь, федеральные стандарты утверждает уполномоченный федеральный орган, а таковым является Минфин России. Минфину России предоставлены функции регулирования бухгалтерского учета и отчетности путем подготовки проектов федеральных законов, актов Президента и Правительства РФ, разработки и утверждения положений (стандартов) по

бухгалтерскому учету, методических указаний по его ведению, форм бухгалтерской отчетности, указаний по их составлению и представлению и других документов методического характера.

Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 N 307-ФЗ определяет правовые основы регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации. Бухгалтерский баланс, в соответствии с данным нормативным актом является объектом независимой проверки с целью выражение мнения о его достоверности. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» определяет условия, при которых организации подвергаются обязательному аудиту. Так, ежегодной обязательной аудиторской проверке подвергаются организации и индивидуальные предприниматели, если величина активов баланса на конец отчетного года превышает 60 миллионов рублей.

Второй уровень нормативного регулирования бухгалтерского учета в России включает положения (стандарты) по бухгалтерскому учету (ПБУ), утвержденные Минфином России.

Особое место в системе нормативных актов данного уровня занимает ПБУ 4/99, которое устанавливает основные правила формирования показателей бухгалтерского баланса организаций, его содержание и порядок оценки статей [7]. Данным документом установлено, что составление и представление бухгалтерского баланса производится в тысячах или миллионах рублей без десятичных знаков, в валюте Российской Федерации. Организациям, имеющим существенные объемы оборотов товаров и обязательств, разрешается представлять бухгалтерскую отчетность в миллионах рублей без десятичных знаков.

Существуют определенные правила составления баланса: данные бухгалтерского баланса на начало года должны соответствовать данным на конец прошлого года;

– не допускается зачета между статьями активов и пассивов, статьями

прибылей и убытков, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен соответствующими Положениями по бухгалтерскому учету;

– отдельные показатели отражаются в нетто-оценке, т.е. за минусом регулирующих величин (износа, амортизации, оценочных резервов и др.);

– активы и пассивы показываются в зависимости от срока их обращения с подразделением на задолженности со сроком платежа в течение 12 месяцев включительно (краткосрочные) и со сроком платежа более чем через 12 месяцев (долгосрочные) [7].

При разработке своих самостоятельных форм или применении утвержденных, а также, при изменении утвержденных форм, организации должны руководствоваться требованиями Положения по бухгалтерскому учету от 4 от 1999 года «Бухгалтерская отчетность организации».

При самостоятельной разработке форм бухгалтерской отчетности организациями должны сохраняться коды итоговых строк и коды строк итоговых разделов и групп статей бухгалтерского баланса.

Бухгалтерский баланс, как и любая форма отчетности, должен содержать в заголовке перечень таких реквизитов, как: полное наименование организации в соответствии с зарегистрированными учредительными документами; вид экономической деятельности согласно Общесоюзному классификатору видов экономической деятельности (ОКВЭД); организационно-правовую форму согласно Классификатору организационно-правовых форм хозяйствующих субъектов (КОПФ); код формы по Классификатору форм собственности; наименование органа, на который возложена координация и регулирование деятельности государственного или муниципального унитарного предприятия; полный почтовый адрес, дату составления; содержание операции; измерители хозяйственных операций в натуральном и денежном выражении; наименование должности лиц, подписавших документ; расшифровку личной подписи.

Третий уровень нормативного регулирования бухгалтерского учета включает акты методического (нормативно-технического) характера. Они представлены методическими указаниями, положениями, инструкциями разъяснительного, уточняющего, рекомендательного характера по отдельным вопросам бухгалтерского учета и отчетности, утвержденными Минфином России, Банком России, Федеральной службой государственной статистики (Росстатом), другими министерствами и ведомствами.

Данные документы не имеют самостоятельного значения, а обязательность их исполнения определена нормативными правовыми актами. В актах методического (нормативно-технического) характера содержатся предписания, установленные для определенных лиц и означающие обязательность их исполнения такими лицами. Так, Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным Приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н, определен порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности, в том числе бухгалтерского баланса[4].

Четвертый уровень нормативного регулирования бухгалтерского учета содержит документы, регламентирующие бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность в самой организации. К ним относится приказ руководителя организации «Об учетной политике», который представляет собой нормативный акт, способствующий решению ее основных и оперативных задач. В составе приказа разрабатываются и утверждаются следующие рабочие документы:

- формы первичных учетных документов;
- графики документооборота;
- рабочий план счетов бухгалтерского учета;
- формы внутренней бухгалтерской отчетности и др.

Таким образом, система нормативного регулирования, действующая в настоящее время, содержит основные требования к составлению и предоставлению бухгалтерского баланса.

Глава 2. АНАЛИЗ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «ПОЛЕССКИЙ ФЕРМЕР»

2.1 Общая характеристика ООО «Полесский Фермер»

В настоящее время общество с ограниченной ответственностью «Полесский Фермер» является торговой организацией, реализующей сельскохозяйственные продукты на рынке города Нижний Новгород и его регионе. Компания была создана в 2015 году единственным учредителем. Общество является юридическим лицом, имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на самостоятельном балансе, от своего имени приобретает и осуществляет имущественные и личные неимущественные права, исполняет обязанности, выступает истцом и ответчиком в суде.

ООО «Полесский Фермер» это коммерческая организация, которая осуществляет свою предпринимательскую деятельность на правах, предусмотренных законодательством Российской Федерации и в соответствии с утвержденным Уставом (Приложение 1). Уставный капитал ООО «Полесский Фермер» составляет 10000 рублей.

Основная цель деятельности ООО «Полесский Фермер» - получение прибыли от продажи сельскохозяйственной продукции населению и организациям. Основные виды деятельности:

- торговля оптовая молочными продуктами, яйцами и пищевыми маслами и жирами;
- торговля оптовая мясом и мясными Продуктами;
- торговля оптовая консервами из мяса и мяса птицы;
- торговля оптовая алкогольными напитками, включая пиво и пищевой этиловый спирт;

- внешнеэкономическая и внешнеторговая деятельность, экспортно - импортные операции и другие.

О развитии финансово-хозяйственной деятельности ООО «Полесский Фермер» свидетельствуют показатели, и представленные в таблице 2.1 по данным годовой отчетности за период 2015 – 2016 г.г. (Приложения 2-3).

Таблица 2.1

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности
ООО «Полесский Фермер» за 2015 - 2016 г.г.

№	Наименование показателя	2015 год	2016 год	Абсолютное отклонение , (+, -)	Относительное отклонение (%)
				2016 г. от 2015 г.	2016 г. к 2015 г.
1	Выручка от продаж, тыс. руб.	572	698	126	122,03
2	Себестоимость, тыс. руб.	514	669	155	130,16
3	Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	58	29	-29	50,00
4	Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	19	10	-9	52,63
5	Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	121	139	18	114,88
6	Среднесписочная численность, чел.	37	35	-2	94,59
7	Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	394	1141	747	289,59
8	Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	350	1122	772	320,57
9	Производительность труда, тыс. руб.	15,46	19,94	4,48	128,98
10	Фондоотдача, руб.	4,73	5,02	0,29	106,13
11	Фондоемкость, руб.	0,21	0,20	-0,01	95,24
12	Уровень рентабельности, %	11,28	4,33	-6,95	
13	Рентабельность продаж, %	3,32	1,43	-1,89	

Проведенный анализ показателей говорит о том, что объемы производства и продаж за период исследования ежегодно увеличиваются. Так, выручка от продаж выросла в 2016 году по сравнению с 2015 годом на 126 тыс.руб. (122,03 %). Себестоимость продукции также увеличивается из года в год, но более высокими темпами, чем выручка: в 2016 году на 130,16 % (155 тыс. руб.). Эти изменения привели к снижению чистой прибыли в 2016 году по сравнению с 2015 годом на 9 тыс. руб. и прибыли от продаж на 29 тыс. руб.

Значительное сокращение прибыли от продаж и чистой прибыли привело к снижению уровня рентабельности за исследуемый период до 4,33% в 2011 году и рентабельности продаж соответственно до 1,43%.

Среднесписочная численность на протяжении 2015 - 2016 годов изменялась незначительно, а наибольшая численность персонала организации отмечена в 2015 году – 37 человек, что больше по сравнению с 2016 годом на 2 человека.

Производительность труда наоборот, в 2016 году увеличилась на 4,48 тыс.руб. (128,98 %) и составила 19,94 тыс.руб. на 1 человека.

В 2016 году отмечена следующая тенденция: рост среднегодовой дебиторской задолженности в 2,9 раза и среднегодовой кредиторской задолженности в 3,21 раза.

Изменение среднегодовой стоимости основных средств имело положительную динамику: в 2016 году прирост составил 18 тыс. руб. Уровень фондоотдачи основных средств в 2016 году вырос на 4,48 руб. и составил 5,02 руб. Фондоемкость наоборот снизилась на 0,01 руб., однако, ее уровень продолжал оставаться невысоким от 0,20 руб. до 0,21 руб. на протяжении всего изучаемого периода.

Текущее управление деятельностью общества осуществляет генеральный директор. В его компетенцию входит: открытие расчетных и прочих счетов в банках; совершение сделок от имени общества; утверждение

штатного расписания, прием и увольнение сотрудников организации в соответствии с условиями действующего законодательства и трудовых договоров. Генеральному директору подчиняются главный бухгалтер, заместитель директора, начальник коммерческого отдела (рис. 2.1).

Порядок деятельности директора общества и принятия им решений устанавливается внутренними документами, а также договором, заключенным обществом и директором.

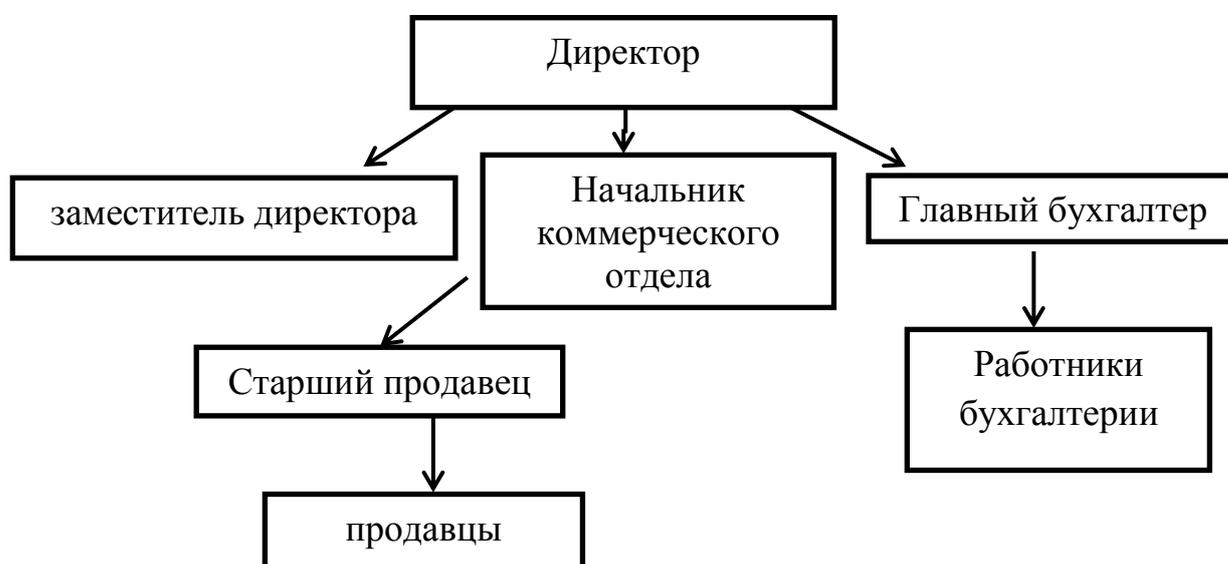


Рис.2.1. Схема организационной структуры ООО «Полесский Фермер»

Таким образом, на основе представленных выводов об изменениях доходов, расходов и обязательств организации, произошедших за исследуемый период, можно говорить о стабильной экономической деятельности, развивающемся производстве и объемах продаж ООО «Полесский Фермер». Финансовые показатели, характеризующие состояние общества будут рассмотрены в следующих разделах.

2.2 Анализ экономических показателей деятельности ООО «Полесский Фермер»

Финансовое состояние организаций с позиции краткосрочной перспективы оценивается показателями ликвидности и платежеспособности, в наиболее общем виде характеризующими могут ли своевременно и в полном объеме произвести расчеты по краткосрочным обязательствам перед контрагентами.

Ликвидность баланса – это степень покрытия долговых обязательств организации ее активами, срок превращения которых в денежную наличность соответствует сроку погашения платежных обязательств. Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу, сгруппированных по степени убывающей ликвидности, с краткосрочными обязательствами по пассиву, которые группируются по степени срочности их погашения.

Активы организации в зависимости от скорости их превращения в денежные средства и пассивы в зависимости от срочности их погашения делятся на пять групп:

A1 – абсолютно ликвидные активы (денежные средства краткосрочные финансовые вложения);

A2 – быстро реализуемые активы (дебиторская задолженность со сроком погашения до 12 месяцев и товары отгруженные);

A3 – медленно реализуемые активы (оборотные активы, кроме расходов будущих периодов и расчетов с предпринимателями);

A4 – труднореализуемые активы (основные средства, нематериальные активы, незавершенное строительство);

A5 – неликвидные активы (расходы будущих периодов, безнадежная дебиторская задолженность);

П1 – наиболее срочные обязательства (кредиторская задолженность, кредиты банка, сроки возврата которых наступили);

П2 – среднесрочные обязательства (краткосрочные кредиты банка);

П3 – долгосрочные обязательства (долгосрочные кредиты банка и займы);

П4 – собственный (акционерные) капитал;

П5 – доходы будущих периодов, которые предполагается получить в перспективе.

С целью определения ликвидности баланса сопоставляют части приведенных групп по активу и пассиву. Данные для группировки активов по степени ликвидности и пассивов представлены в таблице 2.2 на основе показателей балансов ООО «Полесский Фермер» за 2015 - 2016 г.г. (Приложение 2, 3).

Таблица 2.2

Сопоставление групп актива и пассива бухгалтерского баланса
ООО «Полесский Фермер» за 2015 - 2016 г.г.

Годы	Сопоставление групп актива и пассива				
	$A1 \geq П1$	$A2 \geq П2$	$A3 \geq П3$	$A4 \leq П4$	$A5 \leq П5$
2015	10 < 288	358 > 276	85 > 0	145 > 34	-
2016	452 < 1955	1924 < 1955	439 > 0	133 > 44	-

Группировка активов и обязательств по степени ликвидности показала, что в указанных соотношениях не выполняется три условия из пяти, таким образом можно сделать вывод о том, что баланс ООО «Полесский Фермер» в большей степени является неликвидным.

С абсолютными показателями для оценки ликвидности организации рассчитывают относительные показатели: коэффициент текущей

ликвидности, коэффициент быстрой ликвидности и коэффициент абсолютной ликвидности.

Данные показатели важны не только для руководства предприятия, но и для внешних субъектов анализа: коэффициент абсолютной ликвидности представляет интерес для поставщиков сырья и материалов, коэффициент быстрой ликвидности – для банков, коэффициент текущей ликвидности – для инвесторов. Данные коэффициенты рассчитываются по формулам:

$$K_{аб.л.} = \frac{ДС + КФВ}{КФО}, \text{ где} \quad (2.1)$$

$K_{аб.л.}$ – коэффициент абсолютной ликвидности

ДС – сумма денежных средств

КФВ – сумма краткосрочных финансовых вложений

КФО – сумма краткосрочных финансовых обязательств

$$K_{аб.л.} \text{ 2015 г.} = 0,018 = 10 / 564$$

$$K_{аб.л.} \text{ 2016 г.} = 0,156 = (367 + 85) / 2904$$

$$K_{б.л.} = \frac{ДС + КФВ + КДЗ}{КФО}, \text{ где} \quad (2.2)$$

$K_{б.л.}$ - коэффициент быстрой ликвидности

КДЗ – краткосрочная дебиторская задолженность

$$K_{б.л.} \text{ 2015 г.} = 0,652 = (10 + 358) / 564$$

$$K_{б.л.} \text{ 2016 г.} = 0,818 = (367 + 85 + 1924) / 2904$$

$$K_{т.л.} = \frac{ОА}{КФО}, \text{ где} \quad (2.3)$$

$K_{т.л.}$ - коэффициент текущей ликвидности

ОА – оборотные активы

$$K_{т.л.} \text{ 2015 г.} = 0,803 = 453 / 564$$

$$K_{т.л.} \text{ 2016 г.} = 0,969 = 2815 / 2904$$

Динамика показателей ликвидности приведена в таблице 2.3.

Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какая часть краткосрочных обязательств может быть погашена за счет имеющейся денежной наличности в ближайшее время. Чем выше его величина, тем больше гарантия погашения долгов.

Таблица 2.3

Показатели ликвидности ООО «Полесский Фермер» за 2015 - 2016 г.г»

Показатели	Годы		Абсолютное отклонение (+,-)	Относительное отклонение (%)
	2015	2016	2016г. от 2015г.	2016г. к 2015 г.
Денежные средства	10	367	357	3670,00
Дебиторская задолженность	358	1924	1566	537,43
Финансовые вложения	0	85	85	-
Оборотные средства	453	2815	2362	621,41
Краткосрочные обязательства	564	2904	2340	514,89
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,018	0,156	0,138	866,67
Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	0,652	0,818	0,166	125,46
Коэффициент текущей ликвидности	0,803	0,969	0,166	120,67

Однако и при небольшом его значении предприятие может быть всегда платежеспособным, если сумеет сбалансировать и синхронизировать приток и отток денежных средств по объему и срокам. Рекомендуемое

значение данного показателя $K_{а.л.} \geq 0.2-0.5$. В исследуемом обществе «Полесский Фермер» данный коэффициент увеличился в 2016 году на 0,138. Несмотря на значительное снижение денежных средств в 2015 году, только в 2016 году мобилизовав краткосрочные финансовые вложения, организация смогла бы погасить в короткий срок имеющуюся краткосрочную задолженность.

Коэффициенту быстрой ликвидности удовлетворяет обычно соотношения 0,7 – 1,0. По результатам расчетов видно, что показатели данного коэффициента удовлетворяют заданному соотношению на протяжении всего анализируемого периода. Положительной тенденцией в ООО «Полесский Фермер» следует считать увеличение данного коэффициента в в 2016 году на 16,6 %.

Коэффициенту текущей ликвидности удовлетворяет соотношение $1,0 \leq K_{т.л.} \leq 2,0$. В исследуемой организации ООО «Полесский Фермер» данное условие не выполняется. Коэффициент показывает степень, с которой оборотные активы покрывают оборотные пассивы. Превышение оборотных активов над краткосрочными финансовыми обязательствами обеспечивает резервный запас для компенсации убытков, которые могут понести предприятие при размещении и ликвидации всех оборотных активов, кроме наличности. Чем больше величина этого запаса, тем больше уверенность кредиторов, что долги будут погашены. В 2016 году этот коэффициент увеличился на 0,166.

Поэтому необходимо дополнительно определить коэффициент восстановления платежеспособности в последующем 2017 году.

$$K_{в.п.} = \frac{Km.л.2016 + 6/T(Km.л.2015 - Km.л.2015)}{Km.л.норм.}, \text{ где} \quad 3.4$$

$K_{в.п.}$ - коэффициент восстановления платежеспособности

$K_{т.л.}$ - коэффициент текущей ликвидности

b – период восстановления платежеспособности, мес.

T – отчетный период, мес.

$$K_{в.п.} = \frac{0,969 + 6/12 * (0,969 - 0,803)}{2} = 0,526$$

Коэффициент восстановления платежеспособности ООО «Полесский Фермер» составил 0,526. Значит, в течение шести месяцев 2017 года только на 52,6% можно будет восстановить платежеспособность организации.

Рассматривая показатели ликвидности, следует учитывать, что величина их является довольно условной, т. к. ликвидность активов и срочность обязательств по бухгалтерскому балансу можно определить довольно приблизительно. Так, ликвидность запасов зависит от их качества, ликвидность дебиторской задолженности - от скорости ее оборачиваемости.

Оценив изменения коэффициентов можно сделать вывод, что баланс ООО «Полесский Фермер» является не ликвидным за исследуемый период, поскольку организация не располагает в должном объеме теми или иными видами оборотных активов для погашения своих обязательств. Показатель текущей ликвидности за исследуемый период меньше двух, это определяет тот факт, что предприятие не может покрыть текущие обязательства текущими активами, кроме того, нет возможности восстановить платежеспособность в ближайшие полгода. Повышение коэффициента быстрой ликвидности свидетельствует о том, что с годами предприятие все-таки сможет покрыть текущую задолженность за счет имеющихся средств. Коэффициент абсолютной ликвидности показал, что предприятие немедленно может погасить незначительную часть текущей задолженности за счет имеющихся денежных средств. Однако, следует отметить факт улучшения структуры баланса общества, что отразилось на показателях ликвидности.

Понятие «ликвидность» и «платежеспособность» очень тесно взаимосвязаны: от степени ликвидности баланса напрямую зависит платежеспособность организации.

Анализ платежеспособности можно произвести с помощью бухгалтерского баланса, для чего сравнивают платежные средства со срочными платежами. Платежные средства находятся в активе баланса (денежные средства в кассе, аванс выданные поставщика, расчет с дебиторами), срочные платежи находятся в пассиве баланса (задолженности по оплате труда, бюджету, внебюджетным платежам). На основании этих данных определяют коэффициент платежеспособности, который определяется отношением суммы платежных средств к сумме срочных платежей. Он показывает долю активов, покрываемых собственными средствами. Чем выше коэффициент, тем выше доля уставного капитала в общих финансовых средствах организации, что позволяет ей покрывать как краткосрочные, так и долгосрочные обязательства.

На основе представленных соотношений групп активов и пассивов ООО «Полесский Фермер» для оценки платежеспособности определим платежный излишек или недостаток (таблица 2.4).

Таблица 2.4

Анализ платежеспособности ООО «Полесский Фермер»
за 2015 – 2016 г.

Показатели	2015	2016	Отклонение 2016г. от 2015г.
Платёжные средства:			
-Денежные средства	10	367	357
-Дебиторская задолженность	358	1924	1566
Итого платёжных средств	368	2291	1923
Срочные платежи:	288	1955	1667
Итого срочных платежей	288	1955	1667
Коэффициент платежеспособности	1,28	1,17	-0,11

Как видно из таблицы, в ООО «Полесский Фермер» в 2016 году значительно увеличился объем платежных средств - в общей сумме на 1923 тыс.руб. Основную часть прироста составила дебиторская задолженность, которая увеличилась на 1566 тыс.руб.

Однако, величина срочных платежей также выросла за 2016 год в сравнении с 2015 годом на 1667 тыс. руб. Коэффициент платежеспособности за этот период снизился на 0,11 пунктов, что свидетельствует о незначительной утрате платежеспособности ООО «Полесский Фермер» к концу 2016 года.

Платежеспособность считается внешним проявлением финансового состояния организации, а финансовая устойчивость – ее внутренняя сторона, отражающая сбалансированность денежных и товарных потоков, доходов и расходов, средств и источников их формирования.

Одна из важнейших характеристик финансового состояния предприятия – стабильность его деятельности с позиции долгосрочной перспективы, которая, прежде всего, связана с его общей финансовой структурой, степенью зависимости от кредиторов и инвесторов.

Финансовая устойчивость организации – это способность субъекта хозяйствования функционировать и развиваться, сохранять равновесие своих активов и пассивов в изменяющейся внутренней и внешней среде, гарантирующая его платежеспособность и инвестиционную привлекательность в долгосрочной перспективе.

Оценка изменений в структуре капитала может быть разной с позиции предприятия и инвесторов. Для банков и прочих кредиторов более надежная ситуация, если доля собственного капитала у клиентов более высокая. Это исключает финансовый риск. Предприятия же заинтересованы в привлечении заемных средств.

С этой целью оценивается степень финансовой устойчивости и финансового риска для чего рассчитываются следующие показатели:

1. Коэффициент финансовой автономии (или независимости) – удельный вес собственного капитала в общей валюте баланса.
2. Коэффициент финансовой зависимости – доля заемного капитала в общей валюте баланса.
3. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств – отношение краткосрочных финансовых обязательств к величине собственных средств.
4. Коэффициент маневренности собственного капитала – отношение собственных оборотных средств к источникам собственных оборотных средств.
5. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования – отношение собственных оборотных средств к стоимости запасов и затрат.

Определим величину указанных выше коэффициентов и их изменение в изучаемой организации за период 2015 – 2016 г.г., расчетные данные представим в таблице 2.5.

Таблица 2.5

Показатели финансовой устойчивости ООО «Полесский Фермер»
в 2015–2016 г.г.

Показатели	Период		Отклонения (+,-)
	2015 год	2016 год	2016г. от 2015 г.
Собственный капитал	34	44	10
Заёмный капитал	564	2904	2340
Долгосрочные обязательства	0	0	0
Краткосрочные обязательства	564	2904	2340
Внеоборотные активы	145	133	-12
Баланс	598	2948	2350

Продолжение таблицы 2.5

Коэффициент финансовой зависимости	16,59	66,00	49,41
Коэффициент финансовой автономии (независимости)	0,06	0,01	-0,05
Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	16,59	66,00	49,41
Коэффициент маневренности собственного капитала	-3,26	-2,02	1,24
Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	-1,31	-0,20	1,11

Как видим, доля собственных средств ООО «Полесский Фермер» вложенных в хозяйственную деятельность наибольшего уровня достигла в 2015 году и составила 6 %. Однако, финансовая устойчивость и стабильность в 2016 году ухудшились, а гарантии перед кредиторами общества снизились до уровня 1%.

Тенденция усиления зависимости от внешних кредиторов подтверждается снижением коэффициента финансовой зависимости до 32 % в 2016 году. Основными причинами этих изменений явилось сокращение доли краткосрочных кредитов в общей сумме источников финансирования.

увеличение коэффициента соотношения заемного и собственного капитала в ООО «Полесский Фермер» на 49,41 в 2016 году подтверждает факт ухудшения финансового положения общества за этот период. Но высокие темпы роста этого коэффициента в 2016 году и большой уровень соотношения – 66 раз требуют более рационального подхода в осуществлении финансовой политики. Заемный капитал привлекается ООО «Полесский Фермер» в основном для финансирования текущей деятельности, а снижение отрицательной величины коэффициента

маневренности на протяжении трех анализируемых лет подтверждает более эффективное использование средств кредиторов. Такая динамика коэффициента свидетельствует о снижении капитализации собственных средств и росте их мобильности.

Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования так же имеет отрицательную величину на протяжении всего периода изучения, однако, в 2016 году наблюдается незначительное увеличение доли собственного капитала в финансировании текущей деятельности общества. Это следует рассматривать как положительную тенденцию, поскольку уменьшается зависимость от внешних кредиторов и улучшается финансовое состояние.

Обобщив результаты проведенного исследования по данным ООО «Полесский Фермер» можно говорить об удовлетворительной стабильности и устойчивости финансового положения, несмотря на значительные суммы привлекаемых на краткосрочной основе заемных средств.

2.3 Организация ведения бухгалтерского учета в ООО «Полесский Фермер»

Информация обо всех хозяйственных операциях общества собирается и регистрируется бухгалтерией, которую возглавляет главный бухгалтер.

Главный бухгалтер организует систему бухгалтерского и налогового учета, обеспечивает правильность постановки учета хозяйственных операций и фактов хозяйственной деятельности, осуществляет контроль за сохранностью и рациональным использованием всех средств предприятия. В соответствии с нормативными положениями его требования по оформлению отчетов, документальному оформлению хозяйственных операций и по предоставлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех должностных лиц и структурных подразделений.

В обязанности главного бухгалтера также входит учет расчетов по налогам и сборам, учет финансовых результатов деятельности организации, учет основных средств и их амортизации, учет наличия и движения товарных запасов, расчетов с поставщиками и покупателями за проданную продукцию, составление бухгалтерской финансовой отчетности, составление налоговых расчетов, деклараций и иных форм налоговой отчетности. В его функции также входит взаимодействие с налоговыми органами, региональными отделениями Пенсионного фонда РФ и Фонда социального страхования.

Главный бухгалтер готовит оперативную информацию необходимую для ведения процесса управления обществом и планирования финансовых потоков.

Заместитель главного бухгалтера, подчиняется главному бухгалтеру, замещает его в случае отсутствия и ведет бухгалтерский учет операций по расчетному счету, учет расчетов с подотчетными лицами, а также учет расходов на продажу и управленческих расходов, начисление заработной платы работникам организации, расчет социальных взносов и налога на доходы физических лиц.

Главному бухгалтеру подчиняется кассир, который является материально-ответственным лицом и выполняет операции по приему и выдаче денежных средств, ведет учет расчетов с поставщиками и покупателями, производит сверку задолженности.

Бухгалтерский учет в ООО «Полесский Фермер» ведется в соответствии с Федеральным Законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России от 31.10.2000 г. № 94-н, а также разработанной и утвержденной учетной политикой (Приложение 4).

Основные положения учетной политики для целей ведения бухгалтерского учета предусматривают: использование автоматизированной системы ведения бухгалтерского учета «1С: Бухгалтерия -7.7»; составление первичной учетной документации по унифицированным формам, утвержденным постановлением Госкомстата и их хранение в течение 5 лет; начисление амортизации по основным средствам линейным способом; учет приобретения и отпуска материальных запасов в производство по средней фактической себестоимости; учет расходов по обычным видам деятельности ведется с использованием счетов 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу»; расходы будущих периодов списываются равномерно в течение всего периода, к которому они относятся. Перед составлением финансовой бухгалтерской отчетности за год проводится инвентаризация имущества и обязательств.

В соответствии с налоговым законодательством общество применяет общий режим налогообложения и является плательщиком налога на добавленную стоимость, налога на прибыль и пр.

Для ведения операций по перечислению денежных средств и зачислению на расчетный счет в организации используются системы электронных платежей «Клиент-Банка», для учета расчетов с персоналом по оплате труда используют программу «Камин».

Глава 3. ФОРМИРОВАНИЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА ООО «ПОЛЕССКИЙ ФЕРМЕР»

3.1 Подготовительный этап составления бухгалтерского баланса в ООО «Полесский Фермер»

Бухгалтерский баланс, представляя основную форму бухгалтерской отчетности, содержит показатели, характеризующие финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату. Основные требования к порядку формирования бухгалтерского баланса содержатся в положениях Федерального закона «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ. Так, при составлении бухгалтерского баланса должны использоваться данные синтетического и аналитического учета. Для обеспечения требования достоверности данных учета и отчетности организации должны регулярно проводить инвентаризацию имущества и финансовых обязательств, что определено статьей 12 Федерального закона «О бухгалтерском учете». Проведение инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской отчетности обязательно.

В ООО «Полесский Фермер» положениями учетной политики предусмотрено проведение инвентаризации имущества и финансовых обязательств в следующие сроки, предусмотренные законодательством:

- один раз в год на 1 ноября – основных средств
- один раз в год на 1 октября – остального имущества
- один раз в год на 1 декабря – финансовых обязательств.

Перед составлением годового бухгалтерского баланса в ООО «Полесский Фермер» была произведена инвентаризация товарно-материальных ценностей по состоянию на 05.10.2016 года (Приложение 5).

В процессе проведения инвентаризации были подвергнуты проверке сырье и материалы, покупные полуфабрикаты, топливо, тара и тарные

материалы, запасные части, прочие материалы, строительные материалы, инвентарь и хозяйственные принадлежности, товары.

Перед началом инвентаризации руководителя подразделения Парфенову Т.Н. и членов инвентаризационной комиссии ознакомили с приказом. Исходя из особенностей производственного процесса, в инвентаризационную комиссию включены: экономист и технолог, возглавляет комиссию председатель в лице генерального директора Гиева М.С.

В проверке фактического наличия имущества обязательно должны участвовать материально ответственные за это имущество лица. В ООО «Полесский Фермер» инвентаризация материальных ценностей производилась заведующего складом Парфеновой Т.Н. На первой странице инвентаризационной ведомости содержится расписка, в которой она подтверждает, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии и все ценности, поступившие на ее ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Сведения о фактическом наличии имущества записываются в инвентаризационные описи (Приложение 5), которые составлены не менее чем в двух экземплярах. Наименования инвентаризируемых ценностей и объектов, их количество указано в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете. Так, у заведующего складом Парфеновой Т.Н. находится на ответственности 109611,951 единиц товарно-материальных на сумму 1107582,21 руб., а также 23 единицы основных средств на общую сумму 1692049,96 руб. Недостачи или излишки не указаны в ведомостях, не заполнены также данные о фактическом наличии основных средств и товарно-материальных ценностей.

Инвентаризация обязательств, проведенная в ООО «Полесский Фермер» по состоянию на 31 декабря 2016 года подтверждена актами сверки

взаимных расчетов с различными поставщиками и покупателями. Данные акты содержат односторонние сведения только по исследуемому обществу. В актах не отражена информация о дебиторской или кредиторской задолженности второй стороной (Приложение 6).

Чтобы быть уверенным в правильности показателей, отраженных в бухгалтерском балансе необходимо провести инвентаризацию его статей. С этой целью еще раз проверяются:

- Записи об отражении всех операций на счетах бухгалтерского учета в отчетном периоде – календарном году с 1 января по 31 декабря включительно, таким образом, проверяется полнота отражения операций;
- Подтверждение всех отраженных хозяйственных операций первичными документами, т.е. обоснованность отражения;
- Не противоречие отражения хозяйственных операций соответствующим положениям действующих нормативных актов, т.е. правильность отражения.

Бухгалтерские проводки, которые используются в практике ведения учета организации, не должны противоречить Инструкции по применению Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности предприятия [8].

Перед заполнением бухгалтерского баланса одним из мероприятий завершающего этапа ведения учета является реформация баланса, которая заключается в совершении итоговых записей в бухгалтерском учете отчетного года по распределению всей полученной прибыли или покрытию допущенного убытка. Одновременно с этим закрываются балансовые счета 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки».

Если по итогам года получена прибыль, она зачисляется на счета учета нераспределенной прибыли – балансовый счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

При реформации баланса выделяют следующие используемые показатели:

1. итоговый результат (прибыль или убыток) по обычным видам деятельности;
2. результат (прибыль или убыток) по прочим операциям получения доходов или осуществления расходов;
3. величина условного дохода (расхода) по налогу на прибыль;
4. величина начисленных к уплате налоговых санкций;
5. итоговый финансовый результат деятельности организации.

Каждый месяц в течение года путем сопоставления дебетовых и кредитовых оборотов по субсчетам, открытым к счету 90 «Продажи» финансовый результат списывается. В бухгалтерском учете финансовый результат по обычным видам деятельности определяется как сальдо накопленное с начала года по субсчету 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж», а в конце года все субсчета закрываются и счет 90 «Продажи» остатков не имеет. В ООО «Полесский Фермер» эти операции за 2016 год по данным анализа счета 90 «Продажи» отражены следующим образом (Приложение 7):

1. Списана выручка от продаж, учтенная в течение года
Дт 90.01 «Выручка»
Кт 90.09 «Прибыль (убыток) от продаж» - 824195,30 руб.
2. Списана себестоимость реализованных товаров
Дт 90.9 «Прибыль (убыток) от продаж»
Кт 90.02 «Себестоимость продаж» - 389783,43 руб.
3. Списана сумма налога на добавленную стоимость начисленного по реализованной продукции и товарам
Дт 90.09 «Прибыль (убыток) от продаж»
Кт 90.03 «НДС» - 125724,69 руб.
4. Списана сумма расходов на продажу, учтенных в течение 2016 года
Дт 90.09 «Прибыль (убыток) от продаж»
Кт 90.07 «Расходы на продажу по деятельности, не облагаемой ЕНВД»
103377,30 руб.

5. Списана сумма управленческих расходов, учтенных в течение 2016 года

Дт 90.09 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кт 90.08 «Управленческие расходы по деятельности не облагаемой ЕНВД» 175864,20 руб.

6. Списан финансовый результат по обычным видам деятельности за 2016 год - прибыль

Дт 90.09 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кт 99.01 «Прибыли и убытки» 45129,75 руб.

7. Списан финансовый результат по обычным видам деятельности за 2016 год - убыток

Дт 99.01 «Прибыли и убытки»

Кт 90.09 «Прибыль (убыток) от продаж» 15674,07 руб.

8. Списывается сумма учтенных за 2016 год прочих расходов

Дт 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Кт 91.02 «Прочие расходы» - 17275,17 руб.

9. Списывается сальдо прочих расходов

Дт 99.1 «Прибыли и убытки»

Кт 91.02 «Сальдо прочих доходов и расходов» 17275,17 руб.

10. Отражается начисление налога на прибыль

Дт 99.02 «Налог на прибыль»

Кт 68.4 «Налог на прибыль» 2305,32 руб.

11. Списывается сумма нераспределенной прибыли отчетного года

Дт 99.01 «Прибыли и убытки»

Кт 84.01 «Прибыль, подлежащая распределению» 9875,19 руб.

Таким образом, можно отметить, что мероприятия подготовительного этапа, предусмотренные нормативными актами для составления бухгалтерской отчетности в ООО «Полесский Фермер» проведены. Собрательно-распределительные счета остатков не имеют, финансовые

результаты определены и отражены на соответствующих счетах бухгалтерского учета, проведена инвентаризация имущества и обязательств. Рассмотрим составление отдельных разделов бухгалтерского баланса.

3.2 Формирование показателей актива бухгалтерского баланса ООО «Полесский Фермер»

Активы, как элемент отчетности представляют собой ресурсы, контролируемые компанией в результате событий прошлых лет, от которых компания ожидает экономические выгоды в будущем.

Актив в балансе признается, в том случае, когда существует вероятность притока будущих экономических выгод в организацию; он может быть надежно оценен и имеет стоимость. Будущие экономические выгоды, заключенные в активе, прямо или косвенно войдут в поток денежных средств или их эквивалентов. Важно то, что активы контролируются организацией, а совсем не обязательно принадлежат ей на праве собственности (например, долгосрочно арендуемые основные средства).

Информация об активах организации отражается в активе бухгалтерского баланса и сгруппирована по степени возрастающей ликвидности. Так как, бухгалтерский баланс используется в качестве информационной основы для оценки способности организации выполнять расчеты по обязательным платежам и денежным обязательствам, то особое значение приобретает вопрос о ранжировании оборотных активов по степени их оборачиваемости и ликвидности. Этот аспект финансовых взаимоотношений организации с партнерами по бизнесу, персоналом и бюджетом предполагает раскрытие информации об оборотных активах таким образом, чтобы была обеспечена практическая возможность контроля за

кругооборотом денежных средств организации, поддержания достаточного уровня ликвидности активов.

Статьи актива баланса группируются в разделы: «Внеоборотные активы» и «Оборотные активы». В отчетности за 2016 год в разделе «Внеоборотные активы» показываются статьи, отражающие информацию о: нематериальных активах, результатах исследований и разработок; нематериальных поисковых активах; материальных поисковых активах; основных средствах; доходных вложениях в материальные ценности; финансовых вложениях; отложенных налоговых активах; прочих внеоборотных активах.

Вся совокупность нематериальных активов, принадлежащих организации на 31 декабря 2016 г., отражается в балансе по остаточной стоимости. Порядок отнесения объектов к нематериальным активам, их бухгалтерский учет, установлены в ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов».

К нематериальным активам, если они отвечают всем условиям, указанным в п.3 ПБУ 14/2007, могут быть отнесены: исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель; исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных; имущественное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем; исключительное право владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров; исключительное право патентообладателя на селекционные достижения. В составе нематериальных активов учитывается также деловая репутация организации и организационные расходы, связанные с образованием юридического лица, признанные в соответствии с учредительными документами частью вклада участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал организации. В приложении к бухгалтерскому балансу указан также такой вид нематериальных активов,

как права на «ноу-хау».

Остаточная стоимость нематериальных активов, отражаемая в балансе по одноименной строке № 1110, определяется в зависимости от установленного в приказе об учетной политике организации способа отражения в бухгалтерском учете амортизационных отчислений по ним.

Если организация имеет нематериальные активы, по которым полностью погашена первоначальная стоимость, но срок их действия еще не истек, то такие объекты будут отражены в балансе в условной оценке (если она повлияет на итоговую сумму нематериальных активов, числящуюся на балансе организации, с учетом округления ее до тысяч рублей).

В составе нематериальных активов отражаются организационные расходы организации, связанные с образованием юридического лица, признанные в соответствии с учредительными документами частью вклада участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал организации. Амортизационные отчисления по ним отражаются в бухгалтерском учете только путем равномерного уменьшения первоначальной стоимости в течение 20 лет (но не более срока деятельности организации).

Деловая репутация организации также отражается в составе нематериальных активов. Амортизационные отчисления по ней производятся путем равномерного уменьшения первоначальной стоимости в течение 20 лет (но не более срока деятельности организации).

Для отражения информации по нематериальным активам необходимо правильно определить их остаточную стоимость. Она складывается из сальдо счета 04 «Нематериальные активы», уменьшенного на сальдо счета 05 «Амортизация нематериальных активов».

В ООО «Полесский Фермер» исходя из остатков оборотно-сальдовой ведомости (Приложение 8) нематериальных активов нет.

По следующему показателю «Основные средства» (строка № 1130) приводятся данные об основных средствах, как действующим, так и

находящимся на реконструкции, модернизации, восстановлении, консервации или в запасе, по остаточной стоимости (за исключением объектов основных средств, по которым в соответствии с установленным порядком амортизация не начисляется).

К основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты. В составе основных средств учитываются также: капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы), капитальные вложения в арендованные объекты основных средств, земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы). Объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается каждой организацией в соответствующей доле.

Основные средства первоначальной стоимостью не более 40000 руб. (по состоянию на 31.12.2016 г.) за единицу или иного лимита, установленного в учетной политике, исходя из технологических особенностей, а также приобретенные книги, брошюры и т.п. издания могут быть списаны на затраты на производство (расходы на продажу) по мере отпуска их в производство или эксплуатацию, если они были приобретены в 2016 г.

В ПБУ 6/01 предусмотрена возможность начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств одним из способов: линейным, уменьшаемого остатка, списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, списания стоимости пропорционально объему продукции (работ). В балансе остаточная стоимость основных

средств определяется как разность между дебетовым сальдо по счету 01 «Основные средства» и кредитовым сальдо по счету 02 «Амортизация основных средств» на 31 декабря 2016 г. (Приложение 9, 10).

При отражении в балансе основных средств, следует помнить, что объекты недвижимости (здания, сооружения) принимаются к учету на счете 01 «Основные средства» при наличии документов, подтверждающих их государственную регистрацию. При отсутствии данных документов объекты недвижимости показываются в балансе в качестве вложений во внеоборотные активы (Приложение 11).

Стоимость основных средств ООО «Полесский Фермер» на 31 декабря 2015 года составила 145000,47 руб. (211173,17 - 66172,70) на 31 декабря 2016 года составила 133300,31 руб. (270710,12 - 137409,81), что отражено в бухгалтерском балансе организации (Приложение 2).

По строке «Результаты исследований и разработок» показываются затраты на строительные-монтажные работы (осуществляемые как хозяйственным, так и подрядным способами), приобретение зданий, оборудования, транспортных средств, иных материальных объектов длительного пользования, нематериальных активов, прочие капитальные работы и затраты, а также авансы, выданные по капитальному строительству. Незавершенное строительство отражается в балансе по фактическим затратам для застройщика (инвестора).

Для заполнения данных по этой строке берется сумма остатков конец отчетного и предыдущего годов по счетам 07 «Оборудование к установке» и 08 «Вложения во внеоборотные активы».

В общей оборотно-сальдовой (Приложение 8) остатков по указанным счетам не отражено, поэтому можно сделать вывод о том, что незавершенного строительства в организации нет.

По строке № 1140 «Доходные вложения в материальные ценности», организации, осуществляющие доходные вложения в материальные

ценности, предоставляемые за плату во временное владение и пользование с целью получения дохода, отражают остаточную стоимость указанного имущества. Расшифровка отдельных видов доходных вложений в материальные ценности приводится по отдельным статьям: «Имущество для передачи в лизинг», «Имущество, предоставляемое по договору проката». В анализируемой нами организации эти статьи не находят свое применение в бухгалтерском балансе.

Порядок отражения в учете информации о доходных вложениях в материальные ценности регламентируется п.2 ПБУ 6/01. Отражаемая в балансе остаточная стоимость доходных вложений в материальные ценности определяется согласно установленному порядку (Приложение 4).

По группе статей «Финансовые вложения», отражаются долгосрочные финансовые вложения организации. Финансовые вложения представляются как долгосрочные, если срок обращения (погашения) по ним более 12 месяцев после отчетной даты. Учет финансовых вложений, как долгосрочных, так и краткосрочных, ведется на счете 58 «Финансовые вложения».

Финансовые вложения отражаются в балансе в сумме фактических затрат инвестора, за исключением вложений организации в акции других компаний, котирующиеся на фондовой бирже. Если рыночная стоимость акций на конец отчетного года оказалась ниже стоимости, по которой они были приняты к учету, то такие акции отражаются в балансе по рыночной стоимости. На разность между стоимостью, по которой они приняты к учету, и их рыночной стоимостью производится образование в конце отчетного года резерва под обесценение вложений в ценные бумаги за счет прочих расходов организации. Этот резерв учитывается на счете 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги» и корректирует учетную стоимость акций без проведения бухгалтерских записей. Такие акции показываются в

балансе в нетто-оценке, т.е. за вычетом резерва под обесценение вложений в ценные бумаги. Долгосрочных финансовых вложений в ООО «Полесский Фермер» нет, поэтому соответствующие строки бухгалтерского баланса не заполняются.

По строке 1160 «Отложенные налоговые активы» в бухгалтерском балансе находит отражение сведений о величине части отложенного налога на прибыль, которая должна уменьшить этот налог в следующих отчетных периодах. Сумму отложенного налогового актива определяют умножением вычитаемой временной разницы на ставку налога на прибыль и учитывают на счете 09 «Отложенные налоговые активы».

Организация признает и отражает в бухгалтерском балансе отложенные налоговые активы в том отчетном периоде, в котором возникают вычитаемые временные разницы, при условии существования вероятности того, что она получит налогооблагаемую прибыль в последующих отчетных периодах. При составлении бухгалтерской отчетности организации предоставляется право отражать в бухгалтерском балансе сальдированную (свернутую) сумму отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства.

Отложенные налоговые активы отсутствуют в обществе, так как оно не применяет ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» и не рассчитывает суммы отклонений для корректировки налога на прибыль в бухгалтерском учете.

По группе статей «Прочие внеоборотные активы» организация должна раскрыть информацию в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99).

Определив данные по каждой строке первого раздела, подсчитывается общая сумма внеоборотных активов организации. В ООО «Полесский Фермер» размер внеоборотных активов, отраженных в бухгалтерском балансе соответствует величине остаточной стоимости основных средств: на 31.12.2015 г. – 145000,47 руб. и на 31.12.2016 г. – 133300,31 руб. В

бухгалтерском балансе исследуемой организации размер внеоборотных активов отражался в 2016 году по строке 1100 «Итого по разделу I» в сумме 145 тыс. руб. и 133 тыс. руб. (Приложение 2).

Во втором разделе актива бухгалтерского баланса «Оборотные активы» раскрывается информация об активах, которые потребляются полностью в течение одного производственного цикла, а их стоимость переносится на готовую продукцию целиком.

Оборотные (краткосрочные) активы отражаются по статьям: «Запасы», «Налог на добавленную стоимость», «Дебиторская задолженность», «Финансовые вложения», «Денежные средства», «Прочие оборотные активы». Показатели этого раздела формируются в соответствии с ПБУ 4/99 на конец 2015 и 2016 года в сумме остатков сырья, материалов и других аналогичных ценностей; животных на выращивании и откорме; затрат организации, числящихся в незавершенном производстве (издержках обращения); готовой продукции и товаров для перепродажи; товаров отгруженных; расходов будущих периодов и прочих запасов и затрат.

При отражении в бухгалтерском учете и отчетности материально-производственных запасов (МПЗ) следует руководствоваться ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», а также Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов.

Если рыночная стоимость материалов, незавершенного производства, готовой продукции, товаров окажется ниже стоимости, по которой данные ценности приняты к учету, то в балансе они должны быть отражены по рыночной стоимости, т. е. данные ценности будут показаны в балансе в нетто-оценке (за вычетом созданного за счет прочих расходов резерва под снижение стоимости материальных ценностей).

Стоимость запасов отраженных в бухгалтерском балансе ООО «Полесский Фермер» по строке № 1210 «Запасы», на 31.12.2015 года

составила 85306,42 руб. и на 31.12.2016 года составила 439841,31 руб. (123441,76+23013,55+293386,00) тыс. руб. (Приложение 8). Однако, в балансе (Приложение 2) показатель отражен без учета правил округления и составил 439 тыс. руб.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов зависит от того, как учитываются материалы в бухгалтерском учете, по фактической себестоимости или по учетным ценам.

Согласно учетной политике (Приложение 4) в ООО «Полесский Фермер» учет сырья, материалов и других аналогичных ценностей производится по учетным ценам, где за учетную цену принимается цена поставщика. Резерв под снижение материально-производственных запасов организация не формирует. Стоимость сырья на начало года составила 85 тыс. руб. и на конец года составила 123 тыс. руб. (Приложение 2). Эти данные отражаются в расшифровке отдельных статей бухгалтерского баланса по строке 12101 «Сырье материалы и другие аналогичные ценности».

Данные о затратах в незавершенном производстве формируются на основе информации из соответствующих счетов бухгалтерского учета затрат на производство. При этом незавершенное производство отражается в оценке, принятой организацией при формировании учетной политики в соответствии с нормативными документами по бухгалтерскому учету.

Если организации, осуществляют торговую деятельность, оказывают услуги общественного питания и не признают учетные издержки обращения (расходы на продажу) в себестоимости проданных товаров (услуг) полностью в отчетном периоде в качестве расходов по обычным видам деятельности, то их сумма (в части транспортных расходов), приходящаяся на остаток непроданных товаров и сырья, отражается в бухгалтерском балансе по строке «Затраты в незавершенном производстве (издержки обращения)».

Сумма, отраженная в расшифровке показателей бухгалтерского баланса по этой строке формируется как сумма остатков по счетам: 20

«Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательные производства» и 44 «Расходы на продажу». Затраты в незавершенном производстве в ООО «Полесский Фермер» отсутствуют (Приложение 8).

По строке «Готовая продукция и товары для перепродажи» отражаются фактическая производственная себестоимость, нормативная (плановая) себестоимость остатка продукции, прошедшей все стадии (фазы, переделы), предусмотренные технологическим процессом, а также изделий укомплектованных, прошедших испытания и техническую приемку. По данной строке показывается стоимость остатков товаров, приобретаемых организацией, осуществляющей торговую деятельность или оказывающей услуги общественного питания. Также здесь показывается стоимость готовых изделий, приобретаемых для комплектации своей готовой продукции и не включаемых в ее стоимость, в соответствии с условиями договора с заказчиками.

Принятие к бухгалтерскому учету готовой продукции, изготовленной для продажи, в том числе и продукции, частично предназначенной для собственных нужд организации, отражается по дебету счета 43 «Готовая продукция».

Стоимость готовой продукции на 31 декабря 2015 года не указана, а на 31.12.2016 года составила 293 тыс. руб., остатки товаров на складе также указаны только по состоянию на 31.12.2016 года – 23 тыс.руб. Таким образом, величина показателя «Готовая продукция и товары для перепродажи» на 31.12.2016 года в ООО «Полесский Фермер» составила 316 тыс. руб., что отражено в расшифровке бухгалтерского баланса по строке № 1210 (Приложение 2).

В расшифровке отдельных показателей бухгалтерского баланса также целесообразно отражать по строке «Товары отгруженные» остатки по счету 45 «Товары отгруженные». Это ценности, переданные покупателям, право

собственности по которым остается за продавцом, поскольку в договоре был установлен момент перехода права собственности, отличный от отгрузки (например, оплата товаров).

В строке «Расходы будущих периодов» показываются расходы будущих периодов, числящиеся на счете 97 «Расходы будущих периодов» по состоянию на начало и конец года. К ним относятся расходы, признанные в учете в соответствии с установленным порядком, но не имеющие отношения к формированию затрат на производство продукции (работ, услуг) отчетного периода. В учете ООО «Полесский Фермер» информации об отгруженных товарах и расходах будущих периодов не содержится (Приложение 8).

По группе статей «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» организация должна раскрыть информацию в соответствии с ПБУ 5/01 [12], п.6, ПБУ 6/01 [13], п.8, ПБУ 14/2007 [15], п.10. В связи с тем, что НДС относится к возмещаемым налогам, отметим что косвенные предписания по раскрытию информации об НДС по приобретенным ценностям содержаться практически во всех ПБУ, регулирующих учет отдельных ценностей, например, объектов материально-производственных запасов, основных средств, нематериальных активов, др. ресурсов. Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям отражает дебетовое сальдо по счету 19 «НДС по приобретенным ценностям», который не предъявлен бюджету к возмещению и отражался в 2016 году по строке № 1220 «НДС по приобретенным ценностям» бухгалтерского баланса.

Остаток по указанному счету на 31.12.2015 г. и на 31.12.2016 г. составил 385,44 руб., что по условиям округления меньше 1 тыс.руб., поэтому не отражено в бухгалтерском балансе (Приложение 3).

По строке № 1230 «Дебиторская задолженность» отражаются данные по счетам бухгалтерского учета расчетов организации с другими организациями и гражданами. В балансе эти данные приводятся в

развернутом виде: по счетам аналитического учета с дебетовым сальдо - в активе (дебиторская задолженность), с кредитовым сальдо - в пассиве (кредиторская задолженность).

Раздельно показываются данные о дебиторской задолженности, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты (долгосрочная задолженность), и в течение 12 месяцев после отчетной даты (краткосрочная задолженность). При этом срок исчисляется с 1-го числа календарного месяца, следующего за месяцем, в котором актив был принят к учету.

Для заполнения данных в бухгалтерском балансе по дебиторской задолженности необходимо правильно определить ее остаток по соответствующим счетам (62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» и др.).

В состав краткосрочной дебиторской задолженности ООО «Полесский Фермер» входит задолженность покупателей и заказчиков за отгруженные товары, в размере 195077,71 руб. на 31.12.2015 года и на 31.12.2016 года – 1398562,14 руб. В состав дебиторской задолженности так же входит задолженность по выплаченным поставщикам авансовым платежам 36548,43 руб. на 31.12.2015 года, финансовых и налоговых органов соответственно: 55792,51 руб. и 26859,43 руб. (14069,82 + 12789,61), работников предприятия по предоставленным им ссудам и займам, подотчетных лиц предприятия 107 руб. на 31.12.2015 г. и 29123,00 руб. на 31.12.2016 г., расчеты по претензиям и депонированным суммам, задолженность прочих дебиторов на 31.12.2015 г. – 70598,35 руб. и на 31.12.2016 г. – 498680,43 руб. которая также входит в состав указанной строки (Приложение 8). Общая сумма дебиторской задолженности на 31.12.2015 года составила 358 тыс.руб., на 31.12.2016 года – 1924 тыс.руб. (Приложение 2).

По строке № 1240 «Финансовые вложения» отражаются краткосрочные финансовые вложения. Финансовые вложения представляются как

краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты. В ООО «Полесский Фермер» отсутствует остаток краткосрочных финансовых вложений на 31.12.2015 года, на 31.12.2016 года он составил 84686,28 руб. (Приложение 8). Эти вложения состоят из займов предоставленных прочим организациям.

В группе статей «Денежные средства» по одноименной строке № 1250 показывается остаток денежных средств в кассе, на расчетных и валютных счетах в кредитных организациях. Остаток по счету 50 «Касса» в части денежных документов, учтенных на этом счете, представляется по строке № 1260 «Прочие оборотные активы», так как денежные документы нельзя отождествлять с денежными средствами.

Данные по денежным средствам, отражаются в бухгалтерском балансе, согласно остаткам по соответствующим счетам (Приложение 13, 14).

Общая сумма остатка денежных средств на 31 декабря 2015 года составила 10 тыс.руб. и на конец 2016 года 367 тыс.руб. (Приложение 3). Для формирования величины оборотных активов можно воспользоваться вспомогательной таблицей.

Таким образом, информация о размере имущества, его структуре и оценке отражается в Бухгалтерском балансе, что позволяет пользователям производить анализ имущества организации и на основании этого делать определенные выводы.

3.3 Формирование показателей пассива бухгалтерского баланса ООО «Полесский Фермер»

Для осуществления хозяйственной деятельности каждая организация независимо от организационно-правовой формы собственности помимо уставного капитала должна располагать определенными экономическими

ресурсами, которые в совокупности называются ее капиталом.

Состав, структура и динамика капитала отражается в пассиве бухгалтерского баланса, который включает следующие показатели:

- собственные средства предприятия: «Уставный капитал», «Собственные акции, выкупленные у акционеров», Переоценка внеоборотных активов», «Добавочный капитал (без переоценки)», «Резервный капитал», «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;
- заемные средства: краткосрочные и долгосрочные обязательства.

Сумма обязательного резервного фонда, образованного в соответствии с законодательством и созданного только в соответствии с учредительными документами, раскрывается и отражается в бухгалтерской отчетности отдельно.

Резервы предстоящих расходов отражаются в пассиве бухгалтерского баланса. Резервы под снижение стоимости материальных ценностей, под обесценение финансовых вложений и по сомнительным долгам непосредственно в бухгалтерской отчетности не отражаются, а уменьшают оценку, по которой в бухгалтерском балансе отражаются соответствующие активы.

Статьи бухгалтерского баланса, отражающие информацию о капитале, резервах сгруппированы в разделе III «Капитал и резервы».

По группе статей «Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)» организация должна раскрыть информацию в соответствии с общими предписаниями, содержащимися в ПБУ 4/99, Положении по ведению бухгалтерского учета и отчетности (приказ Минфина РФ от 29.07.1998 №34н).

Величина уставного капитала организации, зафиксированная в учредительных документах и на счете 80 «Уставный капитал», отражается по строке № 1310 «Уставный капитал» (Приложение 15). Уставный капитал ООО «Полесский Фермер» представляет размер вклада учредителя и

составляет 10 тыс. руб. (Приложение 15).

Добавочный капитал представляет собой сумму дооценки внеоборотных активов, проводимой в установленном порядке и сумму, полученную сверх номинальной стоимости размещенных акций (эмиссионный доход акционерного общества), другие аналогичные суммы. В бухгалтерском балансе эта информация отражается по строке «Добавочный капитал». Сумма, которая указывается в этой строке, равна кредитовому сальдо счета 83 «Добавочный капитал».

Добавочный капитал в ООО «Полесский Фермер» по состоянию на 31.12.2015 года и на 31.12.2016 года отсутствует (Приложение 8).

В соответствии с законодательством Российской Федерации резервный фонд создается для покрытия убытков организации, а также для погашения облигаций организации и выкупа собственных акций.

Суммы остатков резервного и других аналогичных фондов, создаваемых в соответствии с учредительными документами организации, указываются в строке № 1360 «Резервный капитал».

Бухгалтерская прибыль (убыток) представляет собой конечный финансовый результат (прибыль или убыток), выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса по правилам, принятым нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету. Так, прибыль или убыток, выявленные в отчетном году, но относящиеся к операциям прошлых лет, включаются в финансовые результаты организации отчетного года.

В случае реализации и прочего выбытия имущества организации (основных средств, запасов, ценных бумаг и т.п.) убыток или доход по этим операциям относится на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение расходов (доходов) у некоммерческой организации.

В бухгалтерском балансе финансовый результат отчетного периода отражается как нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), т.е. конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период, за минусом причитающихся за счет прибыли установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации налогов и иных аналогичных обязательных платежей, включая санкции за несоблюдение правил налогообложения.

Статьи «Нераспределенная прибыль» и «Непокрытый убыток» являются взаимоисключающими. Либо по строке № 1370 «Нераспределенная прибыль» показывается остаток прибыли, оставшийся в распоряжении организации по результатам работы за прошлый отчетный год и принятых решений по ее использованию, либо по этой статье отражается непокрытый убыток – остаток непокрытого убытка, полученного по результатам деятельности организации за периоды, предшествующие отчетному. Убыток показывается в балансе со знаком минус и является вычитаемой величиной.

Нераспределенная прибыль прошлых лет в ООО «Полесский Фермер» на 31.12.2015 года составила 24 тыс. руб. (24145,10 руб.) и на 31.12.2016 года – 34 тыс. руб. (34020,29 руб.) (Приложения 2, 8).

Формирование отдельных статей бухгалтерского баланса на основе данных по счетам бухгалтерского учета систематизированы и приведены в таблице «Формирование показателей раздела III «Капитал и резервы» ООО «Полесский Фермер» за 2016 год» (Таблица 3.1). Для формирования величины пассивов можно воспользоваться вспомогательной таблицей.

Некоммерческая организация при заполнении формы Бухгалтерского баланса именуется раздел «Капитал и резерв» как «Целевое финансирование», а вместо групп статей «Уставный капитал», «Резервный капитал» и «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» включает группу статей: «Целевой капитал», «Целевые средства», «фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества», «Резервный и иные целевые фонды».

Таблица 3.1

Формирование показателей раздела III «Капитал и резервы»

ООО «Полесский Фермер» за 2016 год

Строка баланса	Код показателя баланса	Сумма остатков по счетам Главной книги на 31.12.2015г., руб.	Показатель Бухгалтерского баланса на 31.12.2015г., тыс. руб.	Сумма остатков по счетам Главной книги на 31.12.2016г., руб.	Показатель Бухгалтерского баланса на 31.12.2016г., тыс. руб.
Уставный капитал	1310	10000	10	10000	10
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	24145,10	24	34020,29	34
Итого по разделу III «Капитал и резервы»	1300	34145,10	34	44020,29	44

В пассиве бухгалтерского баланса находит отражение информация об обязательствах организации. Обязательствами считается существующая на отчетную дату задолженность организации, которая образовалась вследствие осуществления проектов ее хозяйственной деятельности и расчеты, по которой должны привести к оттоку активов.

В международных стандартах финансовой отчетности обязательства определяются как текущая задолженность компании, возникающая из событий прошлых периодов, урегулирование которой приведет к оттоку из компании ресурсов, содержащих экономическую выгоду.

Данные об обязательствах организации представлены в IV и V разделах бухгалтерского баланса (Приложение 3). Причем здесь идет разделение на долгосрочные и краткосрочные обязательства.

В группе статей «Займы и кредиты» раздела IV «Долгосрочные обязательства», показываются непогашенные суммы полученных кредитов и займов, подлежащие погашению в соответствии с договорами более чем через 12 месяцев после отчетной даты. Суммы кредитов и займов, которые подлежат погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты, но не погашенные на конец отчетного периода, отражаются в разделе V «Краткосрочные обязательства».

В бухгалтерском балансе сумма задолженности организации по полученным кредитам и займам приводится с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов.

По строке № 1450 «Прочие обязательства» представляются иные виды долгосрочной кредиторской задолженности, отличной от полученных кредитов и займов, числящиеся на счетах 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (в части авансов полученных), 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В разделе V «Краткосрочные обязательства» имеется несколько подразделов. По группе статей «Заемные средства» отражается задолженность организации по кредитам и займам, которые получены менее чем на 12 месяцев. Помимо этого здесь можно отразить и задолженность, которая в прошлых отчетных периодах считалась долгосрочной, а в этом году должна быть погашена. При этом все такие случаи необходимо отметить в пояснениях к Бухгалтерскому балансу.

Задолженность по краткосрочным кредитам и займам приводится с учетом процентов, которые организация должна уплатить в отчетном периоде.

Следует отметить, что в бухгалтерском учете сумма основного долга должна учитываться обособленно от процентов. Для этого к счету 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» надо открыть дополнительные субсчета.

В ООО «Полесский Фермер» сумма краткосрочных займов и кредитов на 31.12.2015 года составила 276 тыс.руб. и на 31.12.2016 года – 949 тыс.руб. (Приложение 2).

По группе статей «Кредиторская задолженность» строка № 1520 отражают общую сумму кредиторской задолженности организации. Подробные сведения об этих средствах приводят по статьям бухгалтерского баланса, указанных в расшифровке отдельных показателей бухгалтерского баланса: поставщики и подрядчики, векселя к уплате, задолженность перед дочерними и зависимыми обществами, задолженность перед персоналом организации, задолженность перед бюджетом и государственными внебюджетными фондами, задолженность участникам (учредителями) по выплате доходов, авансы полученные, прочие кредиторы.

Так, по статье «Поставщики и подрядчики» записывают задолженность перед поставщиками и подрядчиками, учтенную на соответствующих субсчетах счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», по статье «Векселя к уплате» показывают сумму задолженности перед теми кредиторами, которым организация выдала товарные векселя (соответствующий субсчет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»).

По статье «Задолженность перед дочерними и зависимыми обществами» приводят задолженность перед дочерними и зависимыми обществами, которая учитывается на соответствующем субсчете счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». По статье № 15202 «Задолженность перед персоналом организации» отражают начисленные, но еще не выплаченные суммы оплаты труда, учитываемые на счете 70

«Расчеты с персоналом по оплате труда». По строке № 15203 «Задолженность перед государственными внебюджетными фондами» указывают задолженность по взносам в пенсионный фонд, фонды медицинского и социального страхования, а также по обязательному пенсионному страхованию и страхованию от несчастных случаев и профессиональных заболеваний (счет 69 «Расчеты по социальному страхованию»).

По строке № 15204 «Задолженность перед бюджетом» отражают задолженность организации перед бюджетом, учтенную на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам». По строке «Авансы полученные» приводится сумма авансов, полученных организацией под предстоящую поставку продукции (выполнение работ, оказание услуг) (соответствующий субсчет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»). По строке «Прочие кредиторы» записывают задолженности организации, данные о которых не отражены по другим статьям этой группы. В частности, это:

- взносы по обязательному и добровольному страхованию имущества и работников организации;
- плата за основные средства, полученные в аренду более чем на год;
- банковские кредиты, которые организация получила, чтобы выдать ссуды работникам;
- задолженность перед подотчетными лицами и т.п.

Для того, чтобы правильно заполнить строки по разделу «Кредиторская задолженность» (таблица 3.2) необходимо верно сгруппировать остатки по соответствующим счетам (Приложение 8).

Кредиторская задолженность ООО «Полесский Фермер» на 31.12.2015 года составила 288 тыс. руб., на 31.12.2016 года – 1955 тыс.руб.

Таблица 3.2

**Формирование показателей раздела V «Краткосрочные обязательства»
и расшифровки к нему в ООО «Полесский Фермер» за 2016 год**

Строка баланса	Код строки баланса, расшиф- ровки отдельных показателей	Сумма остатков по счетам Главной книги на 31.12.2015г. руб.	Показатель Бухгалтерского баланса, отдельных показателей на 31.12.2015 г., тыс. руб.	Сумма остатков по счетам Главной книги на 31.12.2016г., руб.	Показатель Бухгалтерского баланса, отдельных показателей на 31.12.2016 г., тыс. руб.
Заемные средства	1510	275853,07	276	949258,04	949
Кредиторская задолженность, в том числе:	1520	289249,56	288	1955251,94	1955
Поставщики и подрядчики	15201	213985,47	214	1148362,79	1148
Задолженность перед персоналом организации	15202	22443,39	22	32272,95	32
Задолженность перед государственными внебюджетными фондами	15203	10450,77	10	1335,91	2
Задолженность по налогам и сборам	15204	982,36	1	3426,89	3
Прочие кредиторы	15205	41387,57 = 4483,87 + 1788,24 + 35222,46	41	769853,40 = 28142,12 + 32129,35+ 580,24 + 709001,69	770
Итого по разделу V «Краткосрочные обязательства»	1500	565102,63	564	2904536,98	2904

Задолженность перед поставщиками составила соответственно: 214 тыс.руб. (213985,47 руб.) и 1148 тыс. руб. (1148362,79 руб.). Задолженность по начисленной, но не выплаченной заработной плате работников составила: 22 тыс.руб. (22443,39) и 32 тыс. руб. (32272,95 руб.).

Так же имеется задолженность по страховым взносам и по обязательному страхованию от несчастных случаев и профессиональных заболеваний, в размере 10 тыс. руб. на конец 2015 года и 2 тыс.руб. на конец 2016 года. (Приложение 2). Задолженность перед бюджетом по выплате налогов составляет на 31.12.2015 года - 1 тыс.руб. (982,36 руб.) и на 31.12.2016 года 3 тыс. руб. (3426,89 руб.).

В строке № 1530 «Доходы будущих периодов» показывают доходы организации, которые получены в отчетном году, но относятся к будущим периодам. Сумма доходов соответствует кредитовому сальдо счета 98 «Доходы будущих периодов». К таким доходам относят: разницу между суммой, которую следует взыскать с виновных лиц за недостачу материальных ценностей, и балансовой стоимостью этих ценностей; стоимость имущества, которое получено безвозмездно; арендную плату, полученную за несколько месяцев вперед, и т.п. Кроме того, по этой строке коммерческие организации отражают остатки целевого финансирования и бюджетных средств.

По строке № 1540 «Резервы предстоящих расходов» записывают суммы, которые организация зарезервировала, чтобы покрыть будущие затраты. Организация может создавать резервы на: предстоящую оплату отпусков; выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет; выплату вознаграждений по итогам работы за год; ремонт основных средств; подготовительные работы в сезонном производстве; ремонт предметов проката; покрытие предвиденных затрат; гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание; рекультивацию земель и иные мероприятия.

В строке № 1550 «Прочие обязательства» отражаются краткосрочные обязательства, которые не отражены по другим строкам данного раздела.

Таким образом, информация о составе и размере обязательств на отчетную дату представлена в бухгалтерском балансе в сумме признанной к оплате кредиторской задолженности.

3.4. Пути совершенствования формирования бухгалтерского баланса

В последнее время четко наметилась тенденция к сокращению числа показателей бухгалтерского баланса. Однако, такой подход к совершенствованию не решает, проблемы повышения информационной роли учета и бухгалтерского баланса в управлении. Ограничиться сокращением отчетности или изменением содержания отдельных форм означает не только сохранить имеющиеся недостатки в организации отчетности, но и усилить их.

Сокращение показателей в бухгалтерском балансе не решает такой насущной проблемы организации бухгалтерского учета, как его трудоемкость. Недостающая в отчетности информация так или иначе будет запрашиваться в виде дополнительных справок, без которых принимать управленческие решения просто невозможно.

Слабым местом отчетности является низкий уровень ее аналитичности. Бухгалтерские учет и отчетность — это система, рационализацию которой невозможно осуществить одновременно. Она требует последовательного, поэтапного проведения мероприятий с учетом своей специфики, что не исключает единого системного подхода к решению этого вопроса.

Проблемные вопросы совершенствования бухгалтерского баланса, в частности по поводу самостоятельного формирования каждой конкретной организацией, не потеряли своего значения. Разница в структуре, задачах развития субъектов хозяйствования весьма широка, и, чтобы добиться реальной оценки деятельности организаций, необходимо видеть всю специфику их деятельности, которая может и должна быть отражена в балансе. Это связано с детализацией представления отдельных его статей.

Например, представление основных средств, которые имеют непосредственное отношение к реализуемым бизнес-процессам и одновременно могут носить накопительный характер и использоваться для получения дополнительных доходов (доходное использование имущества).

Необходимо более четко представлять возможность доходного использования имущества, причем не только в случае, когда компания имеет целью его реализацию (как в лизинговых компаниях), но и когда у нее образуются временно свободные производственные мощности, созданные как бы впрок с расчетом на будущий рост собственного производства, но в определенный период предоставляемые другим субъектам хозяйствования. Кроме того, ряд активов, отражаемых по статьям внеоборотных активов, могут быть высоколиквидными (например, земельные участки, недвижимость).

Особое значение имеет детализация представления в бухгалтерском балансе финансовых вложений, прежде всего с группировкой по целям их приобретения. Так, принципиально выделить в долгосрочных финансовых вложениях накопительную часть, которая связана с покупкой ценных бумаг высокой ликвидности и текущей доходности. Их покупка позволяет сохранить временно свободные денежные средства, защитить их от инфляции и обеспечить доходность.

Другая часть финансовых вложений носит производственный характер и приобретает для обеспечения расширения производства, это могут быть акции, доли и паи капитала тех организаций, которые связаны с анализируемой организацией устойчивыми кооперированными связями (производство и поставка узлов, частей готовой продукции, выполнение отдельных бизнес-процессов).

Однако это принципиальное деление финансовых вложений далеко не всегда находит отражение в балансе организаций, а также в пояснениях и дополнениях к нему.

Конечно, необходимо детализировать и дебиторскую задолженность, чтобы можно было более четко видеть ту, которая планируется организацией, предусматривается как нормальные, устойчивые взаимоотношения с партнерами, и ту, которая является неожиданной и свидетельствует о неплатежеспособности партнеров по бизнесу.

Необходимо более четкое представление характеристик добавочного капитала, более широкое раскрытие кредиторской задолженности - все это не может быть определено однозначно для всех компаний, а реализуется прежде всего с учетом их специфики. В этой части работа по совершенствованию бухгалтерского баланса и развитию документов бухгалтерского учета на разных стадиях учетного процесса должна, с одной стороны, быть взаимоувязана, а с другой - очень четко учитывать особенности каждого этапа и ту цель, которую преследует информация, формирующаяся на определенной стадии учетного процесса для принимаемых управленческих решений.

Бесспорно, особое внимание должно быть уделено бухгалтерскому балансу, который формируют взаимосвязанные группы компаний, и прежде всего составлению консолидированного баланса.

Принятый в России Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной отчетности» стал определенным шагом вперед, определив значение и порядок составления консолидированного баланса. Отметим, что такой баланс составляется в формате МСФО, а это вызывает определенные сложности для ряда крупных акционерных организаций. Вместе с тем такой подход к составлению консолидированного баланса обеспечивает его сопоставимость и единство подходов к консолидации капитала.

Разработка методологии и теоретических аспектов консолидированной отчетности, взаимоувязка ее с анализом и изучением новых экономических отношений, возникающих между субъектами, должны не только иметь

приоритет в отношении постановки учетного процесса, но и подкрепляться соответствующими правовыми и управленческими решениями, а также органически увязываться с развитием организационно-правовых форм субъектов хозяйствования.

Таким образом, несмотря на устойчивую и достаточно поступательную деятельность по совершенствованию бухгалтерского учета, которая ведется в нашей стране с 1998 г., когда была принята Программа реформирования бухгалтерского учета, появляются все новые и, может быть, даже более сложные задачи в этой сфере. Причем их решение должно базироваться на новых теоретико-методологических позициях. Поэтому, прежде чем принимать практические решения, необходимо продумать теоретическую базу, на которую они будут опираться.

Для этого необходимо:

проанализировать результативность изменений, которые были проведены в рамках бухгалтерского учета;

оценить результативность использования положений по бухгалтерскому учету, в том числе ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность»;

выявить соответствие плана счетов требованиям современных методов организации производства;

определить правильность выбора учетной политики и ее соответствие специфике бизнес-процессов и стратегии развития организации;

выделить нормы, предусмотренные в положениях по бухгалтерскому учету и не получившие достаточного развития, дать оценку целесообразности их дальнейшего применения или определенного изменения, обратить внимание на необходимость постановки экономического анализа бухгалтерского аппарата, в частности оценки правомерности детализации основных позиций отчетности, модификации состава статей и граф форм бухгалтерской отчетности.

В результате должны быть разработаны методические документы, которые реально помогут бухгалтерам самостоятельно формировать бухгалтерский баланс как центральную форму бухгалтерской отчетности.

Самостоятельным направлением является анализ правильности выбора оценки тех или других статей бухгалтерской отчетности, в частности статей баланса. Это прежде всего относится к оценке средств долгосрочного использования, т.е. внеоборотных активов, когда приходится выбирать амортизационную политику и одновременно оценку, по которой представлены соответствующие статьи активов и пассивов в балансе.

В настоящее время существенную проблему представляет применение категории «восстановительная стоимость» в том случае, когда амортизированное имущество продолжает использоваться и показывается в балансе по нулевой стоимости. Такая ситуация возникает при использовании методов ускоренной амортизации. Именно в этом случае принципиальными являются использование понятия «восстановительная стоимость» и требование обязательной переоценки полностью амортизированного имущества в случае его дальнейшего использования. Если такая оценка не производится, то у организации, во-первых, нет права исчислять амортизацию на оборудование, которое продолжает использоваться, во-вторых, появляются сложности с четким планированием затрат на ремонт, содержание и эксплуатацию оборудования и, в-третьих, затрудняется получение объективной оценки производственной мощности и ее использования. Следовательно, теряются достоверность и прозрачность учета.

Уровень детализации и классификации статей отчетности по основным формам относится в первую очередь к бухгалтерскому балансу. Большое значение имеет четкое представление о структуре таких статей баланса, как нематериальные активы, финансовые вложения, дебиторская задолженность, кредиторская задолженность, добавочный капитал. Сейчас компания может

представлять и обычно представляет эти данные в пояснениях и дополнениях к бухгалтерскому балансу, но это не является обязательным требованием, хотя их отсутствие затрудняет объективную оценку деятельности организации.

Этот вопрос решается при составлении сегментарной отчетности, которая может быть выбрана по видам деятельности, видам выпускаемой продукции (работ, услуг), по отдельным рынкам реализации продукции и т.п.

Таким образом, все изменения, направленные на совершенствование бухгалтерского баланса, как основной формы бухгалтерской финансовой отчетности, связаны с обеспечением его достоверности, полноты, перспективной направленности и своевременности. Соблюдение всеми участниками бизнес-процесса единых правил и сближение с требованиями международных стандартов обеспечивают надежность отчетности, оправдывая ее предназначение как языка бизнеса.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В бухгалтерском балансе организации отражается информация о состоянии имущества и источников его финансирования на определенную дату. Формирование показателей бухгалтерского баланса производится посредством заполнения всех составных частей актива и пассива (полный охват) и правильности оценки (стоимостное измерение) отдельных статей баланса.

Основное правило при оценке статей бухгалтерского баланса заключается в том, что каждая статья актива отражается по стоимости приобретения как высшей расценке на основе бухгалтерской калькуляции.

Исследование теоретических основ подготовки и формирования информации в бухгалтерском балансе показало, что термин «бухгалтерский баланс» в законодательных актах употребляется, прежде всего, в экономическом значении и рассматривается как способ обобщения и группировки хозяйственных средств организации и их источников на определенную дату. Таким образом, бухгалтерский баланс с одной стороны это элемент метода бухгалтерского учета, а с другой – центральная форма периодической и годовой отчетности.

Исследование порядка формирования бухгалтерского баланса проводилось по материалам ООО «Полесский Фермер», осуществляющего свою деятельность в Нижегородской области, основной целью деятельности которого является получение прибыли от оптовой продажи продовольственных товаров. Стремление к достижению основной цели подтверждается ежегодным ростом объемов производства и продаж. Выручка в 2016 году по сравнению с 2015 годом на 126 тыс.руб. При этом рост себестоимости продукции происходил более высокими темпами чем выручка - в 2016 году на 155 тыс. руб. Поэтому в 2016 году по сравнению с 2015 годом наблюдается снижение прибыли от продаж на 29 тыс. руб. и

чистой прибыли на 9 тыс. руб. Эти изменения вызвали снижение уровня рентабельности за исследуемый период до 4,33% в 2016 году и рентабельности продаж соответственно с 6,95% до 1,43%.

Среднесписочная численность на протяжении 2015 - 2016 годов изменялась незначительно, а производительность труда уже в 2016 году увеличилась на 4,48 тыс.руб. и составила 19,94 тыс.руб. на 1 человека.

В 2016 году отмечена тенденция роста среднегодовой дебиторской задолженности в 2,9 раза и среднегодовой кредиторской задолженности в 3,21 раза.

Увеличение среднегодовой стоимости основных средств в 2016 году на 18 тыс. руб. вызвало рост фондоотдачи на 4,48 руб. Фондоемкость наоборот снизилась, но ее уровень продолжал оставаться невысоким от 0,20 руб. до 0,21 руб. на протяжении всего периода.

Ведение бухгалтерского учета в организации осуществляется бухгалтерией, которую возглавляет главный бухгалтер. Бухгалтерский учет в обществе ведется с применением программы автоматизации «1С: Бухгалтерия -7.7».

Формированию показателей годового бухгалтерского баланса предшествует подготовительная работа: инвентаризация имущества, обязательств, проверка бухгалтерских проводок и итогов по счетам, закрытие финансово-результативных счетов. В результате изучения мероприятий подготовительного этапа выявлено, что проводки по реформации бухгалтерского баланса отражены корректно.

Рассмотрение порядка формирования и оценки статей актива бухгалтерского баланса в ООО «Полесский Фермер» на основе данных по счетам синтетического учета показало, что в целом информация о состоянии имущества и дебиторской задолженности на начало и конец года отражена достоверно с соблюдением принципов, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету и отчетности в России.

При рассмотрении порядка формирования информации о краткосрочных обязательствах в пассиве бухгалтерского баланса на основе данных счетов бухгалтерского учета выявлено искажение в оценке статьи «Кредиторская задолженность». Так, по данным бухгалтерского учета сумма кредиторской задолженности составила 565102 руб., а в бухгалтерском балансе отражена величина 564 тыс. руб. Данная неточность допущена в результате округления учетных значений, выражаемых в рублях, до значений, указанных в отчетности – тысяч рублей.

В качестве рекомендаций для ООО «Полесский Фермер» можно предложить составить план-график проведения подготовительных работ и перед составлением бухгалтерской отчетности, в том числе и бухгалтерского баланса, а также основного процесса, что позволит своевременно предоставлять его заинтересованным пользователям и упорядочит работу главного бухгалтера.

Инвестиционная деятельность общества развивается, что подтверждает появление в 2016 году краткосрочных финансовых вложений в сумме 85 тыс. руб.

Прирост суммы денежных средств в 2016 году более чем в 36 раз можно считать положительной динамикой, так как указанную сумму можно использовать для осуществления текущей оперативной деятельности и покрытия кратковременной несбалансированности денежных потоков.

Капитал общества сформирован различными источниками, в числе которых: собственный капитал и краткосрочные обязательства.

Незначительный ежегодный рост чистой прибыли в 2015 году на 19 тыс.руб. и в 2016 году на 10 тыс. руб. обеспечил увеличение собственного капитала.

Наибольший удельный вес в структуре пассивов занимают краткосрочные обязательства, величина которых составила в 2016 году

98,51%. Краткосрочные обязательства исследуемого общества представлены краткосрочными займами и кредитами и кредиторской задолженностью.

Группировка активов и обязательств по степени ликвидности показала, что баланс ООО «Полесский Фермер» в большей степени является неликвидным, т. к. не выполняется три условия из пяти.

Рассчитанный коэффициент восстановления платежеспособности ООО «Полесский Фермер» составил показатель, что в течение шести месяцев 2017 года платежеспособность организации восстановить можно будет только на 52,6 %.

Обобщив результаты проведенного исследования по данным ООО «Полесский Фермер» можно говорить об удовлетворительной стабильности и устойчивости финансового положения, несмотря на значительные суммы привлекаемых на краткосрочной основе заемных средств.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Российская Федерация. Государственная Дума. Гражданский кодекс Российской Федерации [Текст] Часть первая, вторая, третья, четвертая: по состоянию на 1 января 2008 г: офиц. Текст /М.: Юрайт, 2008.- 555с.
2. Российская Федерация. Государственная Дума. Налоговый кодекс Российской Федерации [Текст]. Часть первая, вторая: по состоянию на 1 января 2007г: офиц. Текст /М.: Омега-Л,- 2006. - 814с.- (Кодексы Российской Федерации).
3. О бухгалтерском учете [Текст]: фед. закон от 06.12.2011. № 402-ФЗ:офиц. Текст / Собрание законодательства РФ.- 30.11.2009.-№ 48.- ст. 5711.
4. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Текст] Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 №34н (ред. от 26.03.2007): офиц.текст / Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти.- 07.05.2007.- N19.
5. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс] Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 №67н (ред. от 08.11.2010): <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=107973;div=LAW;mb=LAW;opt=1;ts=007162DFE80204EF9AF1BFC3ED5BAA68>
6. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации (ПБУ 1/2008)» [Текст]: приказ Минфина РФ от 06.10.2008 №106н: офиц.текст/Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти.-13.11.2008.- N48.
7. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации (ПБУ 4/99)» [Текст]: приказ Минфина РФ от 06.07.1999 №43н (ред. от 18.09.2006): офиц.текст/Бухгалтерский учет.- 2006.- N24.

8. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению [Текст]: приказ Минфина РФ от 31.10.2002 г. № 94Н: офиц. текст/Собрание законодательства РФ.- 05.11.2002.-№39.-ст.4062.

9. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Текст] Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 №34н (ред. от 26.03.2007): офиц. текст/Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти.- 07.05.2007. - N19.

10. Агеева, О. А. Бухгалтерский учет и анализ. Учебник для академического бакалавриата [Текст] / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. - М.: Юрайт, 2015. - 510 с.

11. Аринушкин, Н.С. Дефиниции баланса как категории бухгалтерского учета. [Текст]/ Н.С. Аринушкин // Все для бухгалтера. – 2012. - № 18.- с.15-26.

12. Арабян, К.К. Существенность в бухгалтерской отчетности / К.К. Арабян. О.В. Попова // Бухгалтерский учет. — 2012. — № 3. — С. 84—88.

13. Бабченко, Т.Н. Бухгалтерский учет и налогообложение [Текст]: практическое пособие / Т.Н. Бабченко, Е.Н. Галанина. – М.: КНОРУС, 2010. – 456 с.

14. Бариленко, В.И. Анализ финансовой отчетности [Текст]: учебное пособие/ В.И. Бариленко, С.И. Кузнецов, Л.К. Плотникова, О.В. Кайро; под общей редакцией В.И. Бариленко. – 2-е изд., переработанное – М.: КНОРУС, 2011. – 416 с.

15. Башкатова Л.И. Новый формат бухгалтерского баланса [Текст]/ Л.И. Башкатова // Бухгалтерский учет. — 2012. — № 2. — С. 44—50.

16. Безруких, П. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / П.Безруких, А.Бакаев.-М.: Издательство «Бухгалтерский учет»,2014.-736с.

17. Беликова, Т. Н. Баланс для начинающих. Уникальный подход к изучению основ бухгалтерского учета [Текст] / Т.Н. Беликова. - М.: Рид Групп, 2012. - 176 с.
18. Беликова, Тамара. Бухгалтерский учет и отчетность от нуля до баланса [Текст] / Тамара Беликова. - М.: Питер, 2016. - 240 с
19. Бирман, Г.Ю. Экономический анализ инвестиционных проектов [Текст] / Г.Ю. Бирман, С.Шмидт. пер. с англ.; под ред. Л.П.Белых. - М.: Банки и биржи. ЮНИТИ, 1997. - 631 с.
20. Бреславцева, Н.А. Балансоведение [Текст]: учебник / Н.А.Бреславцева, И.Н.Богатая, В.И.Ткач. - Ростов –на-Дону:Феникс. - 2004. - 480с.
21. Вахрушина, М.А. Управленческий анализ [Текст]: учебное пособие для студентов, обучающихся по спец. «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / М.А. Вахрушина. – 5-е изд., перераб. – М.: Изд-во «Омега-Л», 2012. – 399 с.
22. Горчакова, Е.Н. Проблемы составления и пути совершенствования бухгалтерской отчетности [Электронный ресурс] // Научное сообщество студентов XXI столетия. ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ: сб. Ст. По мат. VI междунар. Студ. Науч.-практ. Конф. № 6. URL: <http://sibac.info/archive/economy/6.pdf> (дата обращения: 11.04.2017)
23. Донцова, Л.В. Анализ финансовой отчетности [Текст]: учебник / Л.В.Донцова, Н.А.Никифорова. - 6-е изд., перераб. и доп. – М.:Издательство «Дело и Сервис», 2008. - 368с.
24. Дружиловская Т.Ю. Требования к составлению бухгалтерского баланса [Текст] / Т.Ю. Дружиловская // Бухгалтерский учет. — 2011. — № 3. — С. 52—55.
25. Ефимова, О.В., Мельник, М.В. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие для студентов, обучающихся по специальностям «Финансы

и кредит», «Бухучет, анализ и аудит»[Текст]: учебное пособие/Под ред. М.В.Мельник.-М.: Омега-Л, 2016.

26. Камысовская, С. В. Бухгалтерская финансовая отчетность. Формирование и анализ показателей. Учебное пособие [Текст] / С.В. Камысовская, Т.В. Захарова. - М.: Форум, Инфра-М, 2014. - 432 с.

27. Касьянова, С.А. Способы повышения информативности бухгалтерского баланса [Текст]/ С.А. Касьянова // Все для бухгалтера. 2010.- N 6.- с. 11 - 14.

28. Касьяненко Е.А. Актуальные вопросы формирования отчета о прибылях и убытках [Текст] / Е.А. Касьяненко // Бухучет в сельском хозяйстве. — 2011. — № 5. — С. 25—30.

29. Карзаева Н.Н. Изменения в нормативном регулировании формирования бухгалтерской отчетности: отчет об изменениях капитала [Текст] / Н.Н. Карзаева // Бухучет в сельском хозяйстве. — 2011. — № 1. — С. 4—5.

30. Климов, А.В. Балансовая квалификация активов в годовой бухгалтерской отчетности по срокам обращения [Текст]/ А.В. Климов // Нормативные акты для бухгалтера. 2010.- N 9.- с. 120 - 123.

31. Ковалев, В.В., Волкова, О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учеб.[Текст]/ В.В, Ковалев, О.Н. Волкова. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2014. – 424 с.

32. Ковалев, В.В. Анализ финансовой отчетности (основы балансоведения) - 2-е изд., перераб. и доп.[Текст]/В.В, Ковалев - М.: ТК Велби, Проспект, 2006. - 432 с.

33. Ковалев В.В. Управление активами фирмы: учеб.-практ.пособие.[Текст] / В.В, Ковалев – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007.- 392 с.

34. Кувшинов, М. С. Бухгалтерский учет и анализ. Конспект лекций. Учебное пособие [Текст] / М.С. Кувшинов. - М.: КноРус, 2016. - 272 с.

35. Куликова Л.И., Гарынцев А.Г. Статическая и динамическая трактовки бухгалтерского баланса.[Текст] / Л.И. Куликова, А.Г. Гарынцев // Бухгалтер и закон. - №1. – 2008. – с. 19-21.
36. Кудряшов, В.В. К вопросу о правовой характеристике бухгалтерского баланса. Налоги и налогообложение.[Текст]/ В.В. Кудряшов// – 2006г. - № 4.
37. Любушин, Н.П. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие.-3е изд. перераб. и доп. [Текст]/ Н.П. Любушин. –М.: ЮНИТИ-ДАНА, - 2015. – 448с.
38. Мамашов, К. А. Совершенствование форм финансовой отчетности в современных условиях[Текст] // Молодой ученый. — 2016. — №4. — С. 442-444.
39. Морозова, В.Л. Относительный характер экономической интерпретации изменений, выявленных по результатам чтения бухгалтерского баланса. Экономический анализ: теория и практика.[Текст]/ В.Л. Морозова – 2007 г. - № 13.
40. Мощенко, Н.П. Международные стандарты учета и финансовой отчетности [Текст]/ Н.П. Мощенко.-М.:Маршрут, 2003.- 186с.
41. Орлова, В.М. Роль и значение Международных стандартов финансовой отчетности в гармонизации системы бухгалтерского учета [Текст] / В.М.Орлова// Налоги (газета).- 2008.-№38.
42. Пантелеев, А.В., Звездин, А.Л. МСФО: что нужно знать бухгалтеру [Текст]/А.В. Пантелеев, А.Л. Звездин.-М.: Омега-Л, 2009.-166с.
43. Пименова, Ю. Знакомьтесь - проект баланса 2011 [Текст] / Ю. Пименова // Московский бухгалтер. 2010. - N 13-14. - с. 57 - 61.
44. Пожидаева, Т.А. Анализ финансовой отчетности [Текст] учебное пособие/Т.А. Пожидаева.-3-е изд., стер.- М.:КноРус, 2010.- 320с.

45. Поленова, С.Н. Балансовый метод в становлении теории двойной записи [Текст]/ С.Н. Поленова // Международный бухгалтерский учет.- 2010. - N 14. С. 55 - 63.
46. Рассел, Джесси Бухгалтерский баланс [Текст]/ Джесси Рассел. - М.: Книга по Требованию, 2012. - 100 с.
47. Сотникова Л.В. Исправление существенных ошибок в отчетности / [Текст]/Л.В. Сотникова // Бухгалтерский учет. — 2011. — № 11. — С. 56—59.
48. Суворов, А.В. Требования к раскрытию учетной информации по МСФО: бухгалтерский баланс.[Текст]/ А.В, Суворов // – Международный бухгалтерский учет. – 2008. - № 8.
49. Филатова Р.В. Исправление существенных ошибок бухгалтерской отчетности [Текст] / Р.В. Филатова // Бухгалтерский учет. — 2011. — № 5. — С. 38—41.
50. Фомичева Л.П. Бухгалтерская отчетность по новым формам [Текст] / Л.П. Фомичева // Бухгалтерский учет. — 2011. — № 1. — С. 11—20.
51. Хусаинова А.С. Влияние целей формирования бухгалтерской отчетности на ее состав [Текст] / А.С. Хусаинова // Бухучет в сельском хозяйстве. — 2011. — № 10. — С. 22—28.
52. Чернова, М.В. Искажение бухгалтерского баланса [Текст] /М.В. Чернова // Все для бухгалтера. 2010. - N 10. - с. 17 - 21.
53. Черногорский, С.А. Анализ бухгалтерской отчетности и принятие управленческих решений [Текст] / Черногорский С.А., Ли Вэй. - СПб.: «Издательский дом Герда», 2005. - 256 с.