

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ
КАФЕДРА УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА

**СОДЕРЖАНИЕ И ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ
БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА**

Выпускная квалификационная работа
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
очной формы обучения, группы 09001514
Соловей Юлии Александровны

Научный руководитель
старший преподаватель
Лазарева Т.В.

БЕЛГОРОД 2019

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ И НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА.....	6
1.1. Становление и развитие бухгалтерского баланса.....	6
1.2. Нормативное регулирование учета в целях составления бухгалтерского баланса.....	12
1.3. Экономическая сущность и виды бухгалтерского баланса.....	22
1.4. Бухгалтерский баланс в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.....	27
2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ЛУЦЕНКОВО».....	32
2.1. Организационная характеристика ООО «Луценково».....	32
2.2. Анализ основных экономических индикаторов деятельности ООО «Луценково».....	38
2.3. Характеристика организации ведения бухгалтерского учета в ООО «Луценково».....	55
3. ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА В ООО «ЛУЦЕНКОВО».....	59
3.1. Этапы подготовительной работы, предшествующие составлению годового бухгалтерского баланса.....	59
3.2. Порядок формирования актива баланса.....	71
3.3. Порядок формирования пассива баланса.....	75
3.4. Мероприятия по технике составления бухгалтерского баланса исследуемого предприятия.....	78
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	83
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	87
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Бухгалтерский баланс занимает ключевую позицию из пяти составляющих форм в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, поскольку именно в нем содержатся сведения об активах, обязательствах и собственном капитале, и он позволяет охарактеризовать финансовое состояние предприятия в определённый период. По своей сути, в балансе находят свое отражение не только суммарные, но и изменения структуры в составе средств.

Форма бухгалтерского баланса настолько универсальна, что позволяет руководству организации проследить развитие своей деятельности, посредством проведения комплексной и детальной оценки различных финансово-экономических индикаторов, которые позволят вести деятельность в соответствии с действующим законодательством, производить краткосрочное и долгосрочное прогнозирование, принимать верные управленческие решения. В этой связи выбранная тема выпускной квалификационной работы, бесспорно, является актуальной в современных условиях.

Обозначенная актуальность и значимость выпускной квалификационной работы обусловили ее цель, которая состоит в изучении содержания и порядка формирования показателей бухгалтерского баланса ООО «Луценково».

Достижению поставленной цели способствует решение следующих задач:

1. рассмотреть теоретические аспекты техники составления бухгалтерского баланса;
2. изучить организационную характеристику общества с ограниченной ответственностью ООО «Луценково»;
3. провести анализ основных экономических индикаторов деятельности ООО «Луценково»;
4. раскрыть характеристику организации ведения бухгалтерского учёта исследуемого предприятия;

5. осветить этапы подготовительной работы, предшествующие составлению годового бухгалтерского баланса;
6. определить порядок формирования статей актива и пассива баланса
7. предложить направления по совершенствованию принятия управленческих решений для решения оптимизации платежеспособности исследуемого предприятия;

Объектом для написания выпускной квалификационной работы выбрано одно из ведущих предприятий сельского хозяйства в Белгородской области - общество с ограниченной ответственностью «Луценково», основным видом деятельности которого является выращивание однолетних культур. Предметом исследования выступает бухгалтерский баланс, как основная форма бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Методическую и теоретическую основу выпускной квалификационной работы составили труды российских и зарубежных ученых в области бухгалтерского учета, законодательные, нормативно-справочные документы, научно-методическая литература, материалы семинаров и конференций. Также при написании данной работы были использованы электронные ресурсы, справочно-правовая система «КонсультантПлюс», сеть Интернет.

В процессе работы использовались общенаучные методы познания, такие как группировка и сравнение, научная абстракция и моделирование, логические, исторические подходы к исследованию, а также счета и двойная запись, инвентаризация, оценка, системный подход, вертикальный и горизонтальный анализ бухгалтерского баланса и другие методы.

Для детального анализа индикаторов деятельности исследуемого предприятия и рассмотрения основных показателей бухгалтерского баланса были применены документы организационно-распорядительного характера, а также бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «Луценково» за 2016-2018 гг.

В процессе сбора информации использовался метод опроса работников бухгалтерского, аналитического и экономического отделов «Луценково».

Выпускная квалификационная работа изложена на 93 страницах компьютерного печатного текста и состоит из введения, трех глав, заключения, включает 3 таблицы, 4 рисунка, библиографический список насчитывает 51 источник, к работе приложено 16 таблиц, 13 рисунков и 28 документов исследуемого предприятия.

Во введении обозначена актуальность темы дипломной работы, определены цель и задачи, а также структура выпускной квалификационной работы.

Глава первая раскрывает теоретические аспекты и нормативное регулирование бухгалтерского баланса.

Вторая глава посвящена организационной характеристике исследуемого предприятия, а также в ней содержится информация об организации ведения бухгалтерского учёта в ООО «Луценково» и проведен анализ основных экономических индикаторов предприятия.

В главе третьей рассмотрен порядок формирования и анализ основных показателей годового бухгалтерского баланса ООО «Луценково».

В заключении сделаны общие выводы о проделанной работе и внесены предложения по совершенствованию формирования годового бухгалтерского баланса, предложены направления по технике составления бухгалтерского баланса исследуемого предприятия.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ И НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА

1.1. Становление и развитие бухгалтерского баланса

Первое упоминание о балансе было еще в начале XIX века. Само слово «баланс» как бухгалтерское понятие существует уже около 700 лет. В научной литературе выделяют две категории причин появления баланса. Многие из ученых считают, что бухгалтерский баланс возник благодаря работе известного ученого Луки Пачоли «Трактат о счетах и двойной записи», которая была написана им 1494 году. Именно в этой работе Лука Пачоли впервые упомянул о бухгалтерском балансе. Другие ученые полагают, что бухгалтерский баланс появился еще до его описания [51].

Как говорил родоначальник бухгалтерского учета Лука Пачоли, самая главная картина, которую рисует счетный работник, называется «баланс». А выдающийся русский ученый, профессор А. П. Рудановский, в середине 1920-х годов писал: «Пора понять, что баланс есть душа хозяйства, существование которой не менее реально, чем материального инвентаря хозяйства. Баланс можно постичь только умозрением, а нельзя, как инвентарь, осязать в натуре» [50].

Понятие «баланс» (от лат. «bis» и «lans» – две весовые чаши) характеризует равновесие, уравнивание. В экономической литературе с его помощью выражают разные виды равенств, например: баланс основных средств, баланс доходов и расходов организации и межотраслевой баланс.

В связи с завершением социалистической реконструкции народного хозяйства СССР еще в конце 1930-х годов был проведен ряд государственных мероприятий по укреплению финансов промышленности. Видное место среди мероприятий по укреплению финансов хозяйства занимало установление новой группировки статей бухгалтерского баланса. На 1 января 1937 года форма

бухгалтерского баланса СССР предусматривала следующую группировку статей (таблица 1.1.). (Приложение 1).

Схема бухгалтерского баланса, которая действовала до конца 1938 года не соответствовала критериям его аналитического использования, связано это с тем, что она не обеспечивала отражения величины собственных оборотных средств в балансе предприятия. Исходя из надобности приспособить бухгалтерский баланс для финансового анализа и оценки финансового положения предприятия, его форма была перестроена к рекомендованной на тот момент наркомфином СССР схеме его разложения. Заключительная форма бухгалтерского баланса, которая была утверждена наркомфином СССР 5 октября 1938 года, по состоянию на 1 января 1939 года имела следующий вид и группировку статей (таблица 1.2.) (Приложение 2).

Основное отличие новой формы баланса от старой, прежде всего, в том, что группа А балансовых статей включала в себя только все те статьи актива и пассива, по итогам которых определялось наличие собственных оборотных средств. Более существенные коррективы были внесены в бухгалтерский баланс в период военного времени.

Так, из бухгалтерского баланса были убраны контрпассивные статьи отчислений в специальные фонды и пассивные статьи фонда директора и фонда накоплений от производства ширпотреба из отходов. Но, потом все выше перечисленные статьи были вновь включены в баланс в 1946 году.

Начиная с 1 апреля 1942 года, баланс потерпел изменения. С целью выявления размера ущерба, была введена новая группа балансовых статей – группа Д. Данная группа Д балансовых статей находила свое предназначение в балансе эвакуированных предприятий для учета основных и оборотных средств [41].

В заключительном балансе на 1 января 1953 года введено еще несколько статей отвлеченных средств. В 1951-1952 годах была проведена дискуссия на страницах журнала «Бухгалтерский учет» о направлениях совершенствования

формы бухгалтерского баланса. В тот момент практически все участники дискуссии пришли к выводу, что баланс действующей формы в достаточной степени не может быть использован для анализа, поскольку в нем содержится мало плановых показателей. Баланс предполагалось дополнить такими показателями, как бюджетное и внутрисистемное финансирование оборотных средств и показателем прибыли.

Что касается изменений на 1 января 1961 года, то в этот период в форме балансе значительно был расширен раздел Г, в связи с тем, что многие предприятия неуклонно стали отказываться от выделяемых капитальных вложений на самостоятельный баланс. Данная форма баланса, утвержденная в 1961 году, сохранилась до 1985 года. А уже с 28 марта 1985 года был введен новый баланс в связи с изменениями плана счетов. В балансе, утвержденном в 1985 году, было предусмотрено 5 разделов (таблица 1.3.). В связи с переходом к рыночному хозяйству был принят новый баланс в 1991 году. Он сгруппировал в себе 3 раздела (таблица 1.4.) (Приложение 3, 4).

По данному бухгалтерскому балансу проводилось множество дискуссий в литературе. Почти все мнения сводились исключительно к тому, чтобы данная форма баланса должна протерпеть изменения.

Так, И.К. Васадзе характеризует изменения в балансе следующим образом. В первую очередь в балансе объединили показатели производственных запасов и их нормативов, освободили устойчивые пассивы, в результате чего бухгалтерский баланс потерял важные контрольные и аналитические качества. Уже в 1991 году была введена новая форма бухгалтерского баланса, в котором были переименованы разделы, введены новые синтетические счета, несмотря на то, что новый план счетов еще вовсе не был утвержден. Все это привело к неразберихе в учете, в следствии баланс пострелял свои контрольные и аналитические качества [34].

А вот, у профессора, доктора экономических наук, И.А. Белобжецкого было обратное мнение. Он утверждал, что форма баланса предприятия,

введенная в 1997 году, означала большой шаг в постепенном внедрении в условиях рыночной экономики к максимальному приближению к мировой практике принципов формирования балансовых показателей. Также И.А. Белобжецкий считал, что новая структура бухгалтерского баланса, применительно к условиям формирования и функционирования средств предприятия при переходе к рынку, отвечала требованиям экономического анализа и финансового контроля. В частности, им предполагалось то, что показатели баланса используются для контроля, а именно для состава и структуры имущества, наличия собственных оборотных средств. Все это, а в конечном счете, даст объективную оценку экономической состоятельности предприятия [33, с. 15-21].

Ученый-экономист, кандидат экономических наук, доцент, С.А. Стуков, предполагал, что в планах счетов и балансе предприятия появятся такие статьи, как ценные бумаги (акции, облигации, векселя и чеки других организаций) [45].

А.П. Чечета в своей работе утверждал, что бухгалтерский баланс имеет явные преимущества перед балансом за 1991 год. Из раздела «Источники собственных средств» были исключены статьи, не имевшие к источникам никакого отношения, – износ основных средств, малоценных и быстроизнашивающихся предметов [47].

Однако при многих положительных моментах нельзя не остановиться и на недостатках этого баланса – излишняя информация о прибыли, двукратное перераспределение прибыли.

По мнению В. Ф. Паля в отчетном бухгалтерском балансе, который был предложен Министерством Финансов, найдена удачная структура представления информации в трех разделах. В активе баланса разделы обобщают имущество по степени нарастания его ликвидности и оборачиваемости: [43]

1. Имущество с наибольшей скоростью оборачиваемости;

2. Материальное оборотное имущество, ликвидность которого вызывает определенные трудности;

3. Легко ликвидные активы в расчетах и денежные средства. В пассиве баланса разделы обобщают собственные (раздел 1) и заемные средства (раздел 2), причем заемные средства разделены на долгосрочные и краткосрочные.

Зачастую в старой форме баланса наблюдалось парадоксальное положение, связанное с одновременным наличием нераспределенной прибыли и нераспределенного убытка. Наличие одновременно двух показателей в балансе объяснялось тем, что нет нераспределённой прибыли в чистом, невещественном, денежном виде. Вся нераспределённая прибыль расходуется на формирование имущества. Но в экономическом смысле такая ситуация невозможна, что вследствие, было зафиксировано в новой форме бухгалтерского баланса [51].

После того как в 2000 г. раздел убытков из актива баланса был отнесен в пассив появилась категория предприятий, у которых итог III раздела был отрицательным. Предприятие с таким положением считается гарантированным банкротом, у него пропадает всяческая возможность погасить все свои обязательства, поскольку отсутствуют собственные средства.

В 2003 году после соответствующего действия по реформированию российской бухгалтерской отчетности в состав активов добавляется строка «Отложенные налоговые активы», а также появляется строка «Отложенные налоговые обязательства» в разделе долгосрочных пассивов.

Такой элемент актива баланса как «отложенные налоговые обязательства» представляет собой по своей сути величину кредиторской задолженности по налогам, которую хозяйствующий субъект обязуется уплатить в следующих налоговых периодах [42]. По мнению некоторых аналитиков, отложенные налоговые активы как бы схожи с той величиной налогов, которая была уплачена предприятием заранее. По своей сути она выступает суммой дебиторской задолженности бюджета перед предприятием.

Сокращение информации в бухгалтерской отчетности коснулось практически всех разделов баланса. В 2002 году раздел внеоборотных активов включал 17 наименований, а уже в 2011 году насчитывал 8 позиций. Относительно 2003 года, из баланса была исключена расшифровка нематериальных активов и долгосрочных финансовых вложений.

Однако с 2004 года эта информация была перенесена в форму № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу», которая имела уже, однозначно, другую периодичность составления и не составлялась для некоторых типов предприятий, а с 2011 г. исчезает совсем [43, с.96-101].

Наиболее существенное изменение информативности баланса отразилось на расшифровках дебиторской и кредиторской задолженностей. Таблица 1.5. (Приложение 5) дает четкое представление об изменениях раскрытия детальной информации дебиторской задолженности за 10 лет.

Об изменении расшифровок раскрытия информации по величине кредиторской задолженности свидетельствуют данные таблицы 1.6. (Приложение 6), которые позволяют проследить изменения, произошедшие с балансом за период 2002- 2011 лет.

Из представленных таблиц 1.5. и 1.6. объем представления по величине дебиторской задолженности сократился с шести до одной. Первым делом исключилась позиция, в которой отражается сумма учредителей по вкладам в собственный капитал, далее - задолженность дочерних и зависимых обществ.

В условиях, когда нормативно-правовая база претерпевала изменения, происходило совершенствование отчетности, которое было связано с усложнением форм и увеличением количества показателей, а также по линии унификации и сокращения объема информации. Учитывались эти изменения при структуре содержания показателей бухгалтерского баланса. Однако количество разделов баланса и их название остались прежними, но существенно поменялись методика расчета и экономическое содержание

показателей. Данные изменения раскрывает таблица 1.7., представленная в Приложении 7.

В состав и содержание бухгалтерского баланса за последние годы внесен ряд новшеств, введенных МСФО, которые коренным образом повлияли на экономическое содержание отдельных показателей баланса.

Учитывая вышеизложенное, следует резюмировать, что такая форма отчетности как бухгалтерский баланс практически постоянно претерпевает изменения и дополнения. Но из-за них, она не становится хуже, а дает возможность работать более эффективно со всеми видами документов и актов.

1.2. Нормативное регулирование учета в целях составления бухгалтерского баланса

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности устанавливает идентичные правила ведения бухгалтерского учета, формирование достоверной информации об имущественном положении экономического субъекта, о его доходах и расходах, которая необходима пользователям бухгалтерской информации. В нашей стране на сегодняшний день система нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности включает в себя четыре уровня.

Верхний законодательный уровень системы нормативного регулирования представлен, в первую очередь, Конституцией [1] и Гражданским Кодексом Российской Федерации [2]. Кодифицированным законодательным актом, устанавливающим систему налогов и сборов в Российской Федерации, является Налоговый кодекс, который также относится к первому уровню нормативного регулирования. Налоговый Кодекс определяет основы бухгалтерского учета для всех юридических лиц и устанавливает порядок представления информации заинтересованным пользователям [3].

Кроме того, первый уровень нормативного регулирования составляют законодательные правовые акты, принимаемые Государственной Думой. Сюда можно отнести Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» [4]. Особое внимание уделяется акту первого уровня системы, который напрямую регламентирует постановку бухгалтерского учета - Федеральному закону № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. (ред. от 28.11.2018 № 444-ФЗ) «О бухгалтерском учете». Данный нормативный акт устанавливает единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в нашей стране [5].

Статья 14, пункт 1 определяет состав годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, в которую входят:

1. Бухгалтерский баланс
2. Отчет о финансовых результатах
3. Приложения к ним.

Как видим из выше представленного перечня, установленного Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 28.11.2018) «О бухгалтерском учете» бухгалтерскому балансу отводится особое внимание, при этом его включает в состав основной формы годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Второй уровень регулирования бухгалтерского баланса составляют Приказ Минфина России от 2 июля 2010 г. № 67н (ред. от 06.03.2018) «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [7], а также другие методические указания и методические рекомендации Минфина России. Также ко второму уровню нормативного регулирования относят План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению, который утвержден приказом Минфина от 31.10.2000 № 94н [8]. Этот документ раскрывает перечень используемых бухгалтерских проводок, а также их расшифровку. Также к данному уровню

нормативного регулирования относят иные приказы Минфина, указы Президента, постановления Правительства.

С 2017 года Министерством финансов была начата глобальная разработка федеральных стандартов бухгалтерского учёта на 2018-2020 годы. Согласно приказу Минфина «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учёта на 2018 - 2020 гг. от 18.04.2018 № 83н были разработаны новые Положения по бухгалтерскому учёту и внесены соответствующие поправки в уже изданные положения. Данный проект продолжает осуществляться в рамках программы на 2018-2020 года [9]. На данный момент порядок учета для различных объектов бухгалтерского учёта регламентируют 24 Положения по бухгалтерскому учету. Соблюдение требований и методологических рекомендаций, изложенных в положениях по бухгалтерскому учету, является обязательным. Они, как правило, уточняют пункты Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 28.11.2018) «О бухгалтерском учете».

Министерство финансов Российской Федерации утвердил новые формы Бухгалтерского баланса Отчета о финансовых результатах, а также приложений к ним. Новая форма «Бухгалтерский баланс» официально утверждена документом Приложение № 1 к Приказу Минфина РФ от 02.07.2010 № 66н (в ред. Приказа Минфина России от 06.03.2018) «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Последние изменения в Приказ Минфина от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций», которым утверждены формы бухгалтерской отчетности, в том числе и бухгалтерского баланса, внесенные в марте 2018 года (Приказ Минфина от 06.03.2018 № 41н) [10] значительно не преобразились. Большинство поправок, как правило, носили исключительно технический характер, а остальные имеют значение только для организаций государственного сектора и некоммерческих организаций (Информационное сообщение Минфина от 28.05.2018 № ИС-учет-11 [11]).

При заполнении формы «Бухгалтерский баланс» следует руководствоваться разделом 4 Приказа Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018 [12]). Данный нормативный акт позволяет определить ключевые правила отчетного документа.

К нормативным документам по бухгалтерскому учету 3-го уровня относятся Методические указания и рекомендации, иные документы инструктивного или рекомендательного характера, отвечающие на практические вопросы бухгалтерского учета и, которые не нашли свое отражение в предыдущих уровнях. В качестве примера сюда можно отнести Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (Приказ Минфина от 28.12.2001 № 119н [14]) и т.д. На этом же уровне можно упомянуть письма Минфина, которые хотя и не являются нормативными правовыми актами (п. 2 Правил, утв. Постановлением Правительства от 13.08.1997 № 1009 [15]) и применяются организациями добровольно, могут помочь бухгалтеру в решении того или иного практического учетного вопроса.

Раздел 4 «Содержание бухгалтерского баланса» Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (утв. приказом Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н) подробно раскрывает разделы, группы статей и сами статьи содержания бухгалтерского баланса.

В активе отражается величина внеоборотных и оборотных активов, а в пассиве - размер собственного капитала, краткосрочных и долгосрочных заемных средств.

Строка 1110 показывает остаточную стоимость нематериальных активов. Пунктом 3 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», утвержденного Приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н (ред. от 16.05.2016) [16], определено, что конкретно необходимо относить этой группе.

Согласно пункту 4 Положения по бухгалтерскому учету 14/2007 нематериальными активами не являются расходы, связанные с образованием

юридического лица (организационные расходы), интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду.

Формирование строк организацией 1130 «Нематериальные поисковые активы» и 1140 «Материальные поисковые активы» предназначается организациям, которые являются пользователями недр. По ней отражается информация о затратах на освоение природных ресурсов. Общие правила отражения информации по данной строке определены Положением по бухгалтерскому учету 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов» [17].

По строке 1150 «Основные средства» отражается остаточная стоимость основных производственных средств. Активы, принимаемые в бухгалтерском учете в качестве объектов основных средств должны соответствовать требованиям, которые установлены пунктом 4 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденного Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н (ред. от 16.05.2016) [18].

Строка 1160 «Доходные вложения в материальные ценности» бухгалтерского баланса отведена для раскрытия данных о величине доходных вложений в материальные ценности организации. В ней приводится остаточная стоимость имущества, предназначенного для сдачи в аренду (лизинг) и учитываемого на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности». В случае использования имущества для нужд производства или управления, но впоследствии, послужило объектом сдачи в аренду, тогда его необходимо учитывать на отдельном субсчете счета 01 «Основные средства» в числе основных средств. Основной причиной такого учета является факт того, что перевод стоимости основных средств в доходные вложения и обратно в бухгалтерском учете не предусмотрен, что прописано в Письме ФНС России от 19.05.2005 № ГВ-6-21/418@ [19].

Для долгосрочных финансовых вложений в бухгалтерском балансе предусмотрена отдельная строка 1170, а для краткосрочных - строка 1240. По

данным строкам отражают данные об инвестициях в дочерние, зависимые и другие общества. Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учету в той сумме, которую организация потратила на их приобретение. Пунктом 3 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина России от 10.12.2002 № 126н [20] определено, что стоимость собственных акций, выкупленных у акционеров для перепродажи или аннулирования, и беспроцентные займы, выданные работникам, не следует относить к финансовым вложениям.

Для раскрытия информации о стоимости материальных запасов в балансе предусмотрена строка 1210. Идентичные для всех организаций правила формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах в целях составления бухгалтерского баланса устанавливает Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» 5/01 (ред. от 16.05.2016 № 64н) [21]. Этот документ регламентирует порядок оценки материально-производственных запасов и формирования данных в бухгалтерском балансе по хозяйственным операциям с запасами.

По строке 1220 в бухгалтерском балансе «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» показывается сумма налога, которую в будущем предприятие вправе предъявить к вычету. В первую очередь правила исчисления НДС, а также сумм, которые могут быть приняты к вычету, определены 21 главой НК РФ (ч.2 от 05.08.2000 №117-ФЗ в редакции от 27.12.2018 № 546-ФЗ [3]). Использование в бухгалтерском учете счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» для учета входного НДС по приобретаемым товарно-материальным ценностям, различным оплачиваемым услугам или работам регулируется Планом счетов, утвержденным приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) [8]. По данной строке записывают остаточную величину (дебетовое сальдо) по счету 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Для отражения в балансе данных о финансовых вложениях (за исключением денежных эквивалентов) предусмотрена отдельная строка 1240. В ней показываются займы, предоставленные организацией на срок менее 12 месяцев. Общие правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерском балансе информации о финансовых вложениях организации регламентирует Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» 19/02 (ред. от 06.04.2015) [20]. Данный нормативный документ устанавливает, какие виды активов учитывать в составе финансовых вложений, а какие не учитывать.

Для заполнения строки 1250 «Денежные средства и денежные эквиваленты» необходимо использовать бухгалтерские счета для отражения операций по движению финансов, что осуществляется в соответствии с действующим Планом счетов, утвержденным приказом Минфина от 31.10.2000 №94 (ред. от 08.11.2010 [8]). Положение по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011), утвержденное Приказом Минфина России от 02.02.2011 № 11н [22] определяет понятийный аппарат денежных эквивалентов.

Строка 1310 «Уставный капитал» баланса в составе бухгалтерской отчетности относится к разделу «Капитал и резервы» пассива баланса. Согласно статье 14 «Уставный капитал общества. Доли в уставном капитале общества» Федерального закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ (ред. от 23.04.2018) «Об обществах с ограниченной ответственностью» [6] размер уставного капитала общества должен быть не менее чем десять тысяч рублей. Сумма, представленная в бухгалтерском балансе, должна совпадать с суммой уставного капитала, которая зафиксирована в учредительных документах общества. Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» информирует о том, что уставный (складочный) капитал и фактическая задолженность учредителей (участников)

по вкладам (взносам) в уставный (складочный) капитал отражаются в бухгалтерском балансе отдельно.

Данные о величине нераспределенной прибыли показываются по строке 1370 бухгалтерского баланса, сформированной по состоянию на 31 декабря отчетного года. При этом в показатель строки 1370 включают не только прибыль (убыток) отчетного года, но данные прошлых лет. Пункт 83 Приказа Минфина России «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ», утвержденного приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018 [12]) определяет в бухгалтерском балансе финансовый результат как нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), которая отражается по строке 1370 баланса.

Ключевые особенности формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации о расходах, связанных с выполнением обязательств по полученным займам зафиксированы в Положении по бухгалтерскому учету 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам», утвержденным Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н (ред. от 06.04.2015) [23].

Строка 1420 «Отложенные налоговые обязательства» предназначена для тех организаций, которые по общим правилам, установленным НК РФ, являются плательщиками налога на прибыль. Общие правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерском балансе информации о расчетах по налогу на прибыль организаций устанавливает Положение по бухгалтерскому учету 18/2002 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций», утвержденное Приказом Минфина России от 19.11.2002 № 114н (ред. от 06.04.2015) [24].

Порядок заполнения строк бухгалтерского баланса в части информации о дебиторской и кредиторской задолженности регламентирует Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской

Федерации» [25], где пунктами 73 и 74 раздела «Расчеты с дебиторами и кредиторами» отмечено, что расчеты с дебиторами и кредиторами отражаются в бухгалтерском балансе каждой стороной в суммах, вытекающих из бухгалтерских записей.

Заполнение строк 1430 и 1540 «Оценочные обязательства» бухгалтерского баланса осуществляется, если организация признает в бухгалтерском учете оценочные обязательства. Принятие оценочных обязательств в бухгалтерском учете регламентировано Положением по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» 8/2010, утвержденному Приказом Минфина России от 13.12.2010 № 167н (ред. от 06.04.2015) [26]. Пункт 24 раздела 5 данного положения предоставляет всю необходимую информацию в части раскрытия информации в бухгалтерском балансе об оценочных обязательствах, а именно приводит перечень необходимой информации, которая должна быть признана в бухгалтерском учете по каждому оценочному обязательству.

Строка 1530 «Доходы будущих периодов» заполняется организацией в том случае, если Положение по бухгалтерскому учету предусматривает его признание в бухгалтерском учете в качестве объекта учета. Порядок определен пунктами 9 и 20 Положения по бухгалтерскому учету 13/2000 «Учет государственной помощи», утвержденного Приказом Минфина России от 16.10.2000 № 92н (ред. от 18.09.2006) [27].

Невзирая на множество приемов, и способов, которые используются в организациях в целях контроля за правильностью отражения фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском балансе данные отражаются неточно или ошибочно. Полностью уберечь организацию от ошибок в учете практически невозможно. А значит, нужно предпринимать меры к своевременному выявлению и устранению последствий ошибок в учете и отчетности. При исправлении ошибок необходимо руководствоваться положениями действующего законодательства, а именно Положением по

бухгалтерскому учету 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности», утверждённое Приказом Минфина от 28.06.2010г. №63н (ред. от 06.04.2015).

В соответствии с пунктом 3 ПБУ 22/2010 [28], ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же отчетный период может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности, составленной за этот отчетный период. В частности, данное Положение указывает, что существенная ошибка, допущенная в предыдущем отчетном году, исправляется путем пересчета сравнительных показателей бухгалтерской отчетности.

Нормативная база бухгалтерского учета предполагает также использование Международных стандартов финансовой отчетности, они введены в действие на территории России Приказом Минфина от 28.12.2015 № 217н [29].

И, наконец, документом четвертого уровня системы нормативного регулирования представления бухгалтерского баланса, является учетная политика, которая определяет способ и метод бухгалтерского учета и оценки активов и пассивов в бухгалтерском балансе, рабочий план счетов, составляемый на основе типового, рабочие документы организации, иные документы. Составляется учетная политика с помощью допущений и требований, установленных в Положении по бухгалтерскому учету 1/08 «Учетная политика организации», утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н (ред. от 28.04.2017) [30]. Документы этого уровня формируются непосредственно в организациях и составляют систему внутренних норм и инструкций, отражающих специфику организации, предусмотрены статьей 6 Закона «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ от 06.11.2013 г. (ред. от 28.11.2018 № 444-ФЗ) [5].

В заключении следует отметить, что все экономические субъекты, вне зависимости от того какой у них вид деятельности они осуществляют те или иные хозяйственные операции, и все они, как правило, находят свое отражение в бухгалтерском балансе. Используя все вышеприведенные нормативно-правовые документы, бухгалтер обобщает полученные в ходе деятельности предприятия показатели, на их основе ведет регистры, оформляет промежуточную и годовую отчетность, в которую входит, прогнозный бухгалтерский баланс, а также приложения к ним. Высокая значимость применения нормативной базы обуславливается тем, что от правдивости и достоверности, представленных в бухгалтерском балансе данных зависит во многом не только финансовое благополучие хозяйствующего субъекта, но и принятие решений других пользователей бухгалтерского баланса - акционеров, инвесторов, налоговых инспекторов и контрагентов.

1.3. Экономическая сущность и виды бухгалтерского баланса

На современном этапе развития у хозяйствующих субъектов в процессе ведения бухгалтерского учета финансово-денежные отношения фиксируются в основном консолидированном документе - бухгалтерской (финансовой) отчетности, который позволяет раскрыть всю необходимую информацию [40, с. 202-205].

Бухгалтерская (финансовая) отчетность представляет собой систему данных о текущем имущественном и финансовом состоянии предприятия и о результатах его деятельности, а также служит основным ключом раскрытия информации для внешних пользователей. Объективная оценка результатов хозяйственной деятельности предприятия выявляется с помощью системы показателей ее финансовой устойчивости, ликвидности, рентабельности, обеспеченности собственным капиталом и оборачиваемости активов, что в

свою очередь, зависит от полноты отчетной информации, представления данных необходимых пользователям для проведения анализа [42, с. 56].

Состав бухгалтерской (финансовой) отчетности представлен в Федеральном законе № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. «О бухгалтерском учете» [5], а данные о содержании содержатся в Положении по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/1999, утвержденным приказом Министерства финансов России от 06.07.1999 № 43н (последняя редакция от 29.01.2018. № 142н). В соответствии с п. 20 ПБУ 4/1999, активы и пассивы баланса располагаются по степени ликвидности [12].

В составе данных форм бухгалтерской (финансовой) отчетности бухгалтерский баланс занимает центральное место и является основной формой. Прежде всего, это связано с тем, что данная форма отчетности позволяет дать характеристику имущественному и экономическому положению организации на отчетную дату. В бухгалтерском балансе отражаются все конечные остатки по счетам бухгалтерского учета, которые приводятся в нем в определенной группировке. Основная отличительная особенность бухгалтерского баланса от остальных форм бухгалтерской (финансовой) отчетности состоит в том, что он характеризует деятельность предприятия в целом, а все остальные формы лишь позволяют охарактеризовать определённую часть представленной в балансе информации – прибыль, денежные средства, состав и изменение собственного капитала [42]. Следовательно, все другие формы отчетности дополняют бухгалтерский баланс, хотя в силу идентичности учетных данных абсолютно все формы отчетности следует понимать как единое целое.

В рамках различных подходов сформированы понятия бухгалтерского баланса российских и зарубежной авторов, каждый из которых по своему определяет его значение.

По мнению, В.В. Говоровой и Т.Ю. Прудниковой в книге «Теория бухгалтерского учета»: «Бухгалтерский баланс – это система показателей,

которая характеризует финансово-хозяйственную деятельность предприятия, состояние его средств и их источников на определенную дату в единой денежной оценке» [35, с. 78].

Е.А. Мизиковский определяет бухгалтерский баланс как элемент метода бухгалтерского учета, который представляет экономическую группировку имущества предприятия по составу и размещению и источникам его формирования и служит для проведения оценки финансового состояния предприятия на заранее определенную отчетную дату [40, с. 126].

В общем виде бухгалтерский баланс можно охарактеризовать как двустороннюю таблицу, где левая сторона – это имущество, которым располагает предприятие и носит название актива, правая сторона раскрывает информацию об источниках образования этого имущества и называется пассив.

В активе баланса представлены внеоборотные и оборотные активы, в пассиве - капитал и краткосрочные и долгосрочные обязательства организации, которые в итоге должны быть равны между собой. Основным элементом бухгалтерского баланса является балансовая статья, соответствующая конкретному виду имущества, капитала или обязательств. Балансовые статьи образуют группы или разделы исходя из их экономического содержания [46, с. 126-128].

В современной практике значение бухгалтерского баланса выходит за границы обычной бухгалтерской отчетности, поэтому ему отводится особое внимание. Бухгалтерский баланс служит важнейшим источником информации для большого круга пользователей. Итоговые показатели бухгалтерского баланса позволяют собственникам предприятия и административно-управленческому персоналу дать характеристику текущему финансовому положению субъекта хозяйствования и проследить динамику изменения его капитала.

В учебной литературе в области бухгалтерского учета без преувеличения применяются множество видов баланса, которые подразделяются по следующим классификационным группам.

Особенность конкретного вида бухгалтерского баланса определяют на основании определенных свойств, анализируя которые можно обозначить цель составления этого важного документа. К ним можно отнести: временной показатель, источники, применяемые при составлении, объем информации, отображенный в балансе, характер деятельности, для характеристики которой составляется отчетность, форма собственности предприятия, а также объекты, которые находят отражение.

Для правильного понимания, что отображается и каким образом в данном балансе, необходимо постепенно ознакомиться со всеми видами, представленными в классификации [38, с. 375-379].

Для правильного понимания, что отображается и каким образом в данном балансе, необходимо непосредственно перейти к ознакомлению со всеми видами, представленными в классификации (рис 1.1.) (Приложение 8).

По источникам информации бухгалтерский баланс бывает, как видим из рисунка 1.1. генеральным. Для такого вида баланса используются учетные данные и данные, получаемые при проведении инвентаризационного процесса [37, с. 296]. Инвентарный баланс выступает некой самостоятельной и упрощенной формой, которая составляется на основе данных, получаемых в результате проведения инвентаризационной описи.

Инвентарным называют баланс, являющийся более упрощенной самостоятельной формой баланса и составляющийся на базе данных, полученных в результате проведения инвентаризационной описи.

Книжный тип баланса применяется бухгалтером лишь тогда, когда уже имеется база учетных документов. Что касается дополнительных инвентаризационных проверок, в этом случае они не требуются [39, с. 258].

По классификационному признаку, характеризующий объем информации, баланс бывает индивидуальным. Такая разновидность баланса составляется в рамках учетных данных по результатам деятельности одной экономической единицы. Для предприятий, имеющих дочерние организации актуальным видом будет выступать сводный бухгалтерский баланс. Важным нюансом в составлении данного вида отчетности является то, что в нем находят место все статьи баланса, которые образуются путем суммирования общих статей по каждому дочернему филиалу [46, с. 389-391].

Бухгалтерский баланс, составляемый по виду деятельности, зафиксированному в учредительных документах предприятия, называют основным. В ином случае, баланс, формируемый по прочей деятельности организации, называется неосновная [48 с. 46-47].

По классификационному признаку объекта отражения баланс бывает самостоятельным и отдельным. Для организаций, которые зарегистрированы в едином государственном реестре юридических лиц, применяется самостоятельный вид баланса. Отдельный баланс – это вид, который составляется отрезками одной экономической единицы, имеет определенный интервал времени, а также имеет функцию для проведения анализа результатов деятельности организации.

По способу очистки бухгалтерский баланс классифицируется как баланс-брутто и баланс-нетто. Особенность баланса-брутто в том, что валюта состоит из некоторых статей регулирующего типа [44, с. 563-568]. Баланс-нетто более легок по своей натуре для восприятия при составлении отчетности.

Рассмотрев виды бухгалтерских балансов, следует отметить, что их классификационные признаки весьма разнообразны. Каждый вид баланса позволяет понять, по какой форме необходимо составить отчетность. Подытоживая все без исключения вышеизложенное, следует отметить, что центральное место в бухгалтерской (финансовой) отчетности занимает бухгалтерский баланс.

1.4. Бухгалтерский баланс в соответствии в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности

В последнее время бухгалтерами крупных компаний поднимается вопрос о трансформации российской системы бухгалтерского учета в международные стандарты финансовой отчетности. В части формировать отчетность компании в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности обязывает Федеральный закон № 208-ФЗ от 27.07.2010 «О консолидированной финансовой отчетности» [4]. Документ Положение по бухгалтерскому учету 1/2008 [30], утвержденный приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н в редакции от 28.04.2017, в свою очередь, предоставляет право на применение норм международных стандартов финансовой отчетности в учетной политике. Также весьма часто собственники – иностранцы ставят задачу перед финансовыми службами представить данные бухгалтерской отчетности по международным стандартам.

Обобщая практически все данные о финансовой жизни компании, бухгалтерский баланс является одной из важнейших составляющих отчетности любой организации. По международным стандартам финансовой отчетности бухгалтерский баланс содержит данные не только об активах и обязательствах, но и собственном капитале организации.

Согласно российской практике, бухгалтерский баланс отражает данные об активах и пассивах компании в денежном выражении. Причем здесь собственный капитал признается пассивом и, соответственно, отражается в балансе.

В Международных стандартах финансовой отчетности в стандарте IAS 1 «Представление финансовой отчетности» используется термин «отчет о финансовом положении», который равнозначен термину «баланс».

В соответствии с МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» [31], полный комплект финансовой отчетности МСФО включает в себя:

- (А) отчет о финансовом положении по состоянию на конец периода;
- (Б) отчет о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе за период;
- (С) отчет об изменениях капитала за период;
- (D) отчет о движении денежных средств за период;
- (Е) примечания, включающие краткое изложение основных принципов учетной политики и прочие пояснения.

Стандарты международных стандартов финансовой отчетности не требуют использовать конкретные шаблоны форм отчетности, таким образом, бухгалтерский баланс по международным стандартам может быть в той форме, в которой выберет сама организация. При этом представление и классификация статей в финансовых отчетах должна быть едины из периода в период, за исключением случаев:

- очевидно, что другое представление или классификация были бы более достоверны. О критериях отбора и применения учетных политик указывается в МСФО (IAS) 8 «Учетная политика [32], изменения в бухгалтерских оценках, ошибки». Это может произойти, например, после существенного изменения характера деятельности субъекта или анализа МСФО отчетности.

- обязательное изменение - МСФО требует изменения в представлении, если изменился стандарт.

Основными элементами - «стройматериалами» - баланса МСФО являются активы, обязательства и капитал.

Актив - это ресурс, находящийся под контролем компании в результате прошлых событий, который приведет к притоку экономической выгоды. Обязательство - это существующая задолженность, которая возникла в результате прошлых событий и приведет к оттоку экономической выгоды.

Капитал - это доля в активах компании после погашения обязательств, т.е. активы минус обязательства.

Согласно стандартам МСФО, активы предприятия в балансе МСФО классифицируют на текущие (оборотные) и необоротные, а обязательства – на краткосрочные и долгосрочные. За исключением тех случаев, когда баланс составляют согласно принципу ликвидности: если применяется данный вид баланса МСФО, то активы и обязательства должны быть представлены в целом в порядке их ликвидности.

Текущие активы включают активы, которые предназначены для торговли, потребляются или реализуются в течение 12 месяцев после отчетного периода либо в течение обычного операционного цикла (например, запасы и торговая дебиторская задолженность). Операционный цикл компании - это время между приобретением активов и их реализацией за денежные средства или их эквиваленты. Когда цикл невозможно четко определить, его продолжительность принимают за 12 месяцев.

Необоротные активы включают такие статьи баланса МСФО: основные средства, нематериальные активы, инвестиции в зависимые компании, отложенные активы, финансовые активы, арендуемые активы, долгосрочная дебиторская задолженность, инвестиционное имущество и т.д.

Некоторые обязательства, такие как торговая кредиторская задолженность и некоторые расходы на персонал, и другие операционные расходы, классифицируются как текущие обязательства, даже если они подлежат погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты.

К долгосрочным обязательствам могут относиться следующие статьи баланса МСФО: привилегированные акции, долгосрочные кредиты и займы, отложенные налоговые обязательства, обязательства плана с установленными выплатами, обязательство по выплате на основе долевых инструментов и т.д.

Должны ли отдельные объекты или группы товаров раскрываться отдельно в финансовой отчетности или в примечаниях, зависит от их

существенности. Решающим фактором является то, будет ли данное упущение или искажение влиять на экономические решения, которые пользователи отчетности могут сделать на основе финансовой отчетности. Составители отчетности МСФО, как правило, склонны раскрывать слишком много деталей, чем необходимо. Вместе с тем Совет по МСФО подчеркнул, что слишком много несущественной информации может затмить полезную информацию и, следовательно, ее следует избегать.

Обычно баланс должен быть предоставлен на отчетную дату и дату окончания предыдущего отчетного периода. Если организация изменила свою учетную политику, то такое изменение должно применяться ретроспективно, то есть учитываться в прошлых сравнительных периодах. В таком случае, баланс должен быть предоставлен на три даты: отчетную, на конец и начало предыдущего сравнительного периода.

Бухгалтерский баланс в России формируется по номенклатуре статей и форме, проиллюстрированной в приказе Министерства финансов РФ 02.07.2010 № 66н (ред. от 06.03.2018) «О формах бухгалтерской отчетности организации» [7]. Сравнивая статьи российского бухгалтерского баланса со статьями баланса, составленного в соответствии с МСФО, наблюдается сходство их между собой. Таблица 1.8., представленная в Приложении 9 иллюстрирует соотношение статей отечественной формы бухгалтерского баланса с линейными статьями, предусмотренными МСФО 1 (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности».

Из представленных данных в таблице 1.8. наглядно видно, что в российском бухгалтерском балансе показатели в сравнении с международными стандартами финансовой отчетности разнятся, но следует заметить, что отличие является несущественным.

Несомненно, современные программные продукты, поддерживающие отчетность в соответствии с МСФО станут лучшими помощниками в данной области. Так, например, в программном продукте «WA:Финансист: Управленческий учет и МСФО» созданы четыре формы отчетности по МСФО

со всеми необходимыми расшифровками. При этом консолидированный отчет можно строить по выбранному списку организаций.

Чтобы составить баланс МСФО в программе, пользователю необходимо указать «Период», «Организации», «План счетов», «Валюту». Отчет заполняется автоматически по встроенным алгоритмам системы на основе данных на плане счетов МСФО. Для каждого раздела отчета предусмотрены расшифровки: внеоборотные активы, оборотные активы, капитал, долгосрочные обязательства, краткосрочные обязательства. Преимуществом этих решений является возможность ведения отчетности в соответствии с МСФО, поддержка соответствующих методов отчетности, консолидация и легкая интеграция с другими решениями в данной области.

Резюмируя выше изложенное, следует подчеркнуть, что данный раздел отражает отнюдь не все различия между правилами составления бухгалтерского баланса по международным стандартам финансовой отчетности и российских положений по бухгалтерскому учету. Но все же в очередной раз подтверждает, что эти различия есть. Именно поэтому для многих компаний становится все более важным, а для некоторых и необходимым предоставление финансовой отчетности не только в соответствии с российскими нормами, но и в соответствии с международными стандартами.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ЛУЦЕНКОВО»

2.1. Организационная характеристика ООО «Луценково»

История развития общества с ограниченной ответственностью «Луценково» началась достаточно давно еще в 30-е годы XX столетия. Развитие общества приходилось на период коллективизации, когда осуществлялось массовое вступление бедняков в колхоз.

В 2005 году начало свое существование общество с ограниченной ответственностью «Луценково». Сведения предприятия внесла в Единый государственный реестр юридических лиц Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы №1 по Белгородской области (код 3122) 04.03.2005 под основным государственным номером (ОГРН) 1053106501623 и установила индивидуальный номер налогоплательщика (ИНН) 3122504441 (Приложение 10,11).

ООО «Луценково» создано на основании Протокола общего собрания учредителей, уставный капитал которого составляет 10000 рублей (Приложение 12).

На сегодняшний день у общества с ограниченной ответственностью «Луценково» зарегистрированы 3 владельца:

Куц Зинаида Ивановна - 6 000р 60.00%;

Антоненко Валентина Михайловна - 2 000р 20.00%;

Панченко Александр Алексеевич - 2 000р 20.00%.

Местонахождение предприятия ООО «Луценково» по адресу: 30824, Белгородская область, Алексеевский район, село Луценково, ул. Центральная, д. 23.

Организация уже длительное время осуществляет свою деятельность в области выбранного основного вида деятельности выращивание однолетних

культур ОКВЭД 01.1. Кроме этого, у ООО «Луценково» зарегистрированы 12 других дополнительных видов деятельности, таких как: выращивание зерновых культур, выращивание зернобобовых культур, выращивание семян масличных культур, выращивание сахарной свеклы, выращивание однолетних кормовых культур.

По специализации предприятие является многоотраслевым, производящим зерно, сахарную свеклу, подсолнечник, кориандр, а из животноводческой продукции - молоко, мясо.

В настоящее время возглавляет данное сельскохозяйственное предприятие Куц Зинаида Ивановна.

ООО «Луценково» ведет бухгалтерский учет с применением компьютерной техники и программы 1С: Бухгалтерия ООО «Луценково» применяет общую систему налогообложения.

Управление предприятием и распределение ответственности и полномочий осуществляется в соответствии с законодательством РФ и Уставом предприятия, организационная структура управления предприятия представлена в Приложении 13.

Приказом директора ежегодно утверждается Учетная политика организации для целей бухгалтерского учета в соответствии с ПБУ 1/2008 (Приложение 14) и налогового учета (Приложение 15).

Бухгалтерский учет в ООО «Луценково» ведется в соответствии с рабочим планом счетов финансово-хозяйственной деятельности предприятия (Приложение 16).

Порядок движения первичной документации, учетных регистров, текущей и бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Луценково» закреплено в разработанном обществом документе - Плане документооборота (Приложение 17).

Среднесписочная численность персонала Общества по состоянию на 31 декабря 2018 года составляет 79 человек.

В дальнейшем общество планирует продолжать осуществлять свою финансово-хозяйственную деятельность длительное время и не имеет намерения или потребности в ликвидации, прекращении финансово-хозяйственной деятельности или обращения за защитой от кредиторов.

Далее перейдем к анализу основных показателей финансово-хозяйственной деятельности ООО «Луценково». В качестве источника информации будем использовать данные бухгалтерской (финансовой) отчетности исследуемого предприятия за 2016-2018 гг. (таблица 2.1.) (Приложение 18-25).

Анализ основных показателей финансово-хозяйственной деятельности ООО «Луценково» за 2016-2018 гг. позволяет проследить следующие тенденции в развитии исследуемого предприятия. Годовая выручка в 2017 году выросла, но незначительно (+595 тыс. руб.), при этом эту тенденцию в течение периода подтверждает и линейный тренд. Объем полученной выручки в 2017 году увеличился на 595 тыс.руб., или на 0,41 %. Однако, в отчетном анализируемом периоде ситуация изменилась показатель выручки в течение отчетного периода демонстрировал тенденцию к снижению. Так, по итогам 2018 г. предприятием получена выручка в объеме 118015 тыс. руб., что значительно ниже показателя предыдущего года на 27276 тыс. руб., или на 18,77 %. Данное изменение выступает негативной тенденцией, которое, скорее всего, связано с погодными условиями и неудачным урожаем сельскохозяйственной продукции в 2018 году.

Несмотря на значительное снижение себестоимости продукции ООО «Луценково» не удалось получить выручку в желаемом размере. Также можно предположить, что ООО «Луценково» в 2018 году не достигло высокого уровня объема продаж, возможно у предприятия снизились каналы сбыта.

В результате значительного снижения объема выручки в отчетном периоде его значение оказало отрицательное влияние на формирование валовой прибыли исследуемого предприятия, объем которой по результатам 2018 г.

составил 4347 тыс.руб. и снизился по отношению к результату предыдущего года на 4293 тыс.руб. или на 49,69 процентных пункта.

Таблица 2.1.

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО
«Луценково» за 2016- 2018 гг.

№ п/п	Показатели	Годы			Отклонение			
		2016	2017	2018	Абсолютное (+,-)		Относительное (%)	
					2017г. от 2016г.	2018г. от 2017г.	2017г. к 2016г.	2018г к 2017г.
1.	Выручка, тыс.руб.	144696	145291	118015	595	-27276	100,41	81,23
2.	Себестоимость продукции (работ,услуг), тыс.руб.	(120562)	(136651)	(113668)	16089	- 22983	113,35	83,18
3.	Среднесписочная численность работников, чел.	81	81	79	0	-2	100,00	97,53
4.	Среднегодовая стоимость основных средств, тыс.руб.	90066,5	91724	100690	1657,5	8966	101,84	109,77
5.	Материальные затраты тыс.руб.	57 839	60 724	68008	2885	7284	104,99	112,00
6.	Валовая прибыль, тыс.руб.	24134	8640	4347	-15494	-4293	35,80	50,31
7.	Чистая прибыль, тыс.руб.	21761	220	4113	-21541	3893	1,01	1869,55
8.	Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб.	21980	267	4275	-21713	4008	1,21	1601,12
9.	Производительность труда, тыс. руб.	1786,37	1793,72	1493,86	7,35	-299,86	100,41	83,28
10.	Материалоотдача, тыс. руб.	2,50	2,39	1,74	-0,11	-0,65	95,64	72,53
11.	Материалоёмкость, тыс. руб.	0,40	0,42	0,58	0,02	0,15	104,56	137,88
12.	Фондоотдача, руб.	1,61	1,58	1,17	-0,02	-0,41	98,60	73,99
13.	Фондоёмкость, руб.	0,62	0,63	0,85	0,01	0,22	101,42	135,15
14.	Уровень рентабельности продаж,%	0,17	0,06	0,04	-0,11	-0,02	35,65	61,94

Следует отметить, что показатель валовой прибыли за анализируемые периоды имеет отрицательную тенденцию. К внутренним факторам снижения выручки можно отнести нюансы, которые вызваны нарушением дисциплины в период деятельности ООО «Луценково» – ошибками в установлении цен, низким качеством продукции и нарушениями условий труда. Для того чтобы повысить показатель валовой прибыли в будущем ООО «Луценково» весьма важно влиять на себестоимость продукции. При этом не экономить на закупке дешевых материалов, а использовать в своей деятельности инновационные технологии при производстве, искать максимально низкие варианты доставки продукции покупателю, внедрять и использовать альтернативные и экономные энергетические ресурсы, что в конечном итоге, поспособствует не просто снизить величину себестоимости, а существенно повлиять на валовую прибыль исследуемого предприятия.

Показатель прибыли до налогообложения в отчетном периоде вырос на 4008 тыс.руб. Причиной увеличения прибыли до налогообложения стало увеличение доходов от участия в других организациях.

С учетом результатов деятельности предприятия произошло увеличение показателя чистой прибыли исследуемого предприятия в отчетном периоде в сравнении с предыдущим периодами. Размер чистой прибыли в 2018 году, оставшейся в распоряжении предприятия, составил 4113 тыс. руб. Росту чистой прибыли поспособствовало сокращение расходов на персонал, при этом, за отчетный период среднесписочная численность работников предприятия снизилась, хоть и не весомо, на 2 человека. Также параметр чистой прибыли получил скачок роста в связи со снижением показателя себестоимости в отчетном периоде.

Производительность труда в 2017 году в сравнении с предыдущим периодом выросла в абсолютном изменении на 7,35 руб. и составляла в 2017 году 1793,72 руб. В отчетном периоде производительность труда снизилась, но не существенно и составила 299,86 руб., что связано с сокращением

численности персонала исследуемого предприятия. Также можно предположить, что на снижение роста производительности труда повлиял моральный износ сельскохозяйственной техники.

Показатель фондоотдачи демонстрирует снижение в 2017 году в сравнении с предыдущим периодом на 0,02, и аналогичным образом, снизился в отчетном периоде. Снижению фондоотдачи поспособствовало неинтенсивное использование основных фондов. В случае если ООО «Луценково» выделит большие средства на модернизацию производства, то в следствии может получить выручку в желаемом объеме. Эффективное использование и модернизация основных средств ООО «Луценково» позволят коренным образом изменить сложившуюся неблагоприятную динамику фондоотдачи, добиться ее последовательного улучшения.

В 2017 году показатель материалотдачи иллюстрирует снижение на 0,11, а показатель материалоёмкости вырос на 0,12, следовательно, это свидетельствует о неэффективном использовании материальных ресурсов, относительного перерасхода материалов. Для снижения материалоемкости продукции ООО «Луценково» необходимо улучшать использование предметов труда, сокращать потери, соблюдать правила ведения и организации технологических процессов. В отчетном периоде ситуация не изменилась, параметр материалоотдачи имеет отрицательную динамику в сравнении с предыдущим периодом на 0,65, а показатель материалоемкости показывает рост на 0,15, что служит неблагоприятным фактором в развитии предприятия.

Рентабельность продаж, отражающая какую сумму прибыли получит предприятие с каждого рубля проданной продукции, в исследуемых периодах снижается. Уменьшение показателя произошло за счет снижения валовой прибыли в отчетном периоде.

Как видим из выше приведенного анализа основных финансово-экономических индикаторов деятельности ООО «Луценково» в ряде всех рассматриваемых показателей произошли кардинальные абсолютные и

относительные изменения. В результате анализа ключевых финансовых показателей организации удалось установить следующее. Финансовое состояние ООО «Луценково» на 31.12.2018 хуже финансового состояния половины всех малых предприятий, занимающихся видом деятельности выращивание однолетних культур (код по ОКВЭД 01.1). При этом в 2018 году финансовое состояние организации существенно ухудшилось.

При сравнении со средними общероссийскими показателями ООО «Луценково» демонстрирует намного более высокие результаты. Это связано с достаточно высокими показателями предприятий данного вида деятельности относительно среднего по всем отраслям. Финансовое положение ООО «Луценково» лучше, чем у большинства сопоставимых по масштабу деятельности организаций Российской Федерации, отчетность которых содержится в информационной базе Росстата и удовлетворяет указанным выше критериям.

2.2. Анализ основных экономических индикаторов деятельности ООО «Луценково»

Анализ основных экономических индикаторов финансово-хозяйственной деятельности предприятия представляет собой некую совокупность методов, которые предоставляют возможность оценить эффективность использования ресурсов и активов предприятия, а также позволяют выявить экономические резервы, проследить динамику показателей платежеспособности и финансовой устойчивости предприятия.

Вследствие важности проведения подобного анализа целесообразно проанализировать ключевые экономические индикаторы в выпускной квалификационной работе деятельности исследуемого предприятия – общества с ограниченной ответственностью «Луценково».

Поскольку темой работы была выбрана основная форма бухгалтерской (финансовой) отчетности, то в силу этого на первоначальном этапе проведения анализа основных индикаторов важно провести горизонтальный и вертикальный анализ бухгалтерского баланса общества с ограниченной ответственностью «Луценково».

Для наглядного представления изменений в динамике, произошедших в основных статьях баланса ООО «Луценково» проведем горизонтальный анализ имущества и для этого составим аналитический баланс активов ООО «Луценково», сгруппировав данные в таблицу 2.2. (Приложение 26).

Исходя из данных горизонтального анализа актива бухгалтерского баланса ООО «Луценково» получены следующие результаты. В части раздела внеоборотных активов и их суммы представленной в бухгалтерском балансе исследуемого предприятия наглядно видно, что такая величина как основные средства демонстрируют точку роста в течении трёх рассматриваемых периодов в абсолютном и относительном изменении, что в свою очередь, говорит о том, что ООО «Луценково» обеспечено необходимым для производства и реализации своей сельскохозяйственной продукции оборудованием, сельскохозяйственной техникой, рабочим и продуктивным скотом и иными активами, которые непосредственно необходимы предприятию для ведения своей деятельности на долгосрочную перспективу.

Так, состоянием на 2017 год в сравнении с 2016 годом, сумма основных средств повысилась, но не существенно, всего 3,79 % или 3414 тыс. руб. Но за первый год исследуемого периода картина осталась прежней и значение показателя суммы основных средств возросло достаточно велико в сравнении с предыдущим периодом на 14518 тыс.руб. или на 15,54 процентных пункта. Увеличение основных средств общества свидетельствует о расширении производственной базы и может быть следствием инвестиционной активности, что, в свою очередь, оценивается позитивно.

Совокупная величина внеоборотных активов по состоянию на 2016 год была равна 91491 тыс.руб. Из расчета наблюдается прирост показателя 2,12 %; это свидетельствует о том, что ООО «Луценково» стремится всячески улучшать свое имущественное положение. По сравнению с годом ранее состоянием следующего года общее значение внеоборотных активов аналогично повысилось на 15,54 %. Относительно конца периода 2018 года величина внеоборотных активов составила 107949 тыс.руб.

В начале 2016 года значение показателя запасов составляло 57473 тыс.руб. В следующий год сумма запасов демонстрировала рост на 11070 тыс.руб или на 19,26 %. После этого, как видно из анализа, наблюдается изменение тенденции и увеличение суммы запасов ООО «Луценково» в 2018 году на 9 тыс.руб. или 0,1 процентных пункта. На конец 2018 года сумма запасов составила 68552 тыс.руб.

Сумма дебиторской задолженности в 2016 году составляла 14710 тыс.руб. Значение дебиторской задолженности в последующих периодах также показывает тенденцию к росту. По итогам 2017 года значение дебиторской задолженности предприятия увеличилось в сравнении с предыдущим периодом на 157 тыс.руб. или на 1,07 процентных пункта и составила 14867 тыс.руб. в 2018 году значение дебиторской задолженности возросло на 12,13 %. В отчетном периоде величина дебиторской задолженности зафиксировала свое значение в размере 16671 тыс. руб.

Сумма денежных средств и денежных эквивалентов на конец 2018 года в сравнении с периодом ранее возросла весьма значительно на 251,17 процентных пункта и составила 1949 тыс. руб., против предыдущего периода, когда величина составляла 555 тыс.руб.

Общая стоимость оборотных активов демонстрирует увеличение на протяжении 3 исследуемых периодов, что является положительным фактором для предприятия в целом. На рост оборотных активов существенное влияние оказало увеличение значения дебиторской задолженности и уровня запасов.

Показатель общей стоимости активов ООО «Луценково» относительно 2017 года составлял 177396 тыс.руб. Как видно из проведенного анализа, сперва наблюдается прирост активов на 4,93 %, что служит положительным моментом для деятельности общества. В последующих периодах эта тенденция сохранилась, и прирост последний год составил 10,29 % .

Для более наглядного представления результатов анализа исходного баланса ООО «Луценково» построим график, демонстрирующий изменение активов за период с 2016 - 2018 гг. (рис. 2.2.). (Приложение 27).

Второй составляющей проведения анализа финансового состояния организации является оценка источников образования средств организации.

Для проведения оценки источников используют данные горизонтального анализа пассивов баланса. Расчет на основании данных бухгалтерского баланса ООО «Луценково» представлен в таблице 2.3. (Приложение 28).

Согласно горизонтальному анализу пассивов, представленных в таблице 2.3., получены следующие результаты. Величина уставного капитала, представленная в бухгалтерском балансе ООО «Луценково» за анализируемые периоды сохраняет исходную величину в размере 10 тыс. руб. Аналогичная картина произошла и с переоценкой внеоборотных активов в балансе исследуемого общества, их величина осталась неизменной и составила 1571 тыс. руб.

В отчетном периоде показатель нераспределенной прибыли ООО «Луценково» показал линию тренда в сторону увеличения на 2,81 % и составила на 31 декабря 2018 года 150569 тыс.руб. Положительное значение данного показателя обуславливает благоприятное явление для деятельности общества, следовательно свидетельствует о росте собственного капитала общества за счет эффективной работы менеджмента и серией принятия верных управленческих решений руководством ООО «Луценково».

Показатель собственного капитала ООО «Луценково» в 2016 году имел значение в размере 149247 тыс. руб. Затем в следующем году показатель

снился на 0,82 % по сравнению с предыдущим периодом, что, свою очередь, является отрицательным фактором. Данное снижение, непосредственно, связано с уменьшением величины нераспределенной прибыли в 2017 году. По состоянию на 31 декабря 2018 года в сравнении с годом ранее величина собственного капитала показывает небольшой рост, который составил 2,78 % и величина нераспределенной прибыли, нашедшая отражение в бухгалтерском балансе ООО «Луценково» составила 152150 тыс.руб.

Показатель заемных долгосрочных средств общества в начале 2016 года составлял 8911 тыс.руб. Затем, как показывает анализ, данная статья продемонстрировала увеличение, которое составило в 2017 году 13,03 % в сравнении с годом ранее. В 2018 году сумма аналогичным образом возрастает, при этом темп прироста составил 103,61 %. Обладая наличием долгосрочных финансовых ресурсов, ООО «Луценково» может существенно улучшить свою ликвидность.

Сумма долгосрочных обязательств изменяется скачкообразно, но в отчетном периоде приняла положительное значение и продемонстрировала рост, который следует характеризовать как положительный фактор наряду с изменением краткосрочных заемных средств, потому они, как правило, приравниваются к собственному капиталу экономического субъекта.

При анализе величины краткосрочных заемных средств отмечается их увеличение в течении рассматриваемых периодов. На начало 2016 года статья заемных краткосрочных средств в балансе исследуемого предприятия зафиксировала свое значение в размере 2400 тыс.руб. На конец 2017 года сумма заемных краткосрочных средств составила 6500 тыс.руб. Состоянием на 31 декабря 2018 года индикатор заемных средств с продолжительностью до 12 месяцев идентичным образом показал существенный рост в 146,15 %.

По величине кредиторской задолженности общества с ограниченной ответственностью «Луценково» в исследуемых периодах наблюдается неравномерное относительное и абсолютное изменение. В 2016 году сумма

кредиторской задолженности составляла 3013 тыс.руб. В последующем исследуемом году сумма крупно увеличивается в 261,83 % по сравнению с предыдущим годом и составила 10902 тыс.руб. Можно предположить, что на рост данной величины послужило просроченная кредиторская задолженность по оплате труда и усилилась кредитная нагрузка на бюджет, с которым предприятие не справилось. Рост кредиторской задолженности носит негативный характер и свидетельствует об ухудшении финансового состояния ООО «Луценково».

Однако в отчетном году ООО «Луценково» кардинально удалось сократить статью кредиторской задолженности, при этом прирост этой величины поменял свой знак и принял отрицательное значение в абсолютном и относительном изменении. При этом снижение кредиторской задолженности в относительном изменении составило 68,32 %, а в абсолютном – 7448 тыс.руб. Краткосрочная повинность ООО «Луценково» корректирует величину активов, требуемых для совершения полноценного оборота. Увеличение краткосрочных обязательств свидетельствует о том, что денег, привлекаемых исследуемой организацией для совершения текущих надобностей, необходимо меньше и определяет ликвидность бухгалтерского баланса.

По образу и подобию горизонтального анализа активов построим график изменения источников образования имущества, представленного в бухгалтерском балансе общества с ограниченной ответственностью «Луценково» за 2016-2018 гг. (рис. 2.3.) (Приложение 29).

Проведенный горизонтальный анализ в работе укрупненным отчетом не позволяет сделать более глубокие выводы. Для этого надлежащим решением будет, как подобает дополнить горизонтальный финансовый анализ вертикальным, чтобы оценить структуру бухгалтерского баланса ООО «Луценково». Для этого сведем все статьи актива и пассива бухгалтерского баланса в таблицу 2.4. и оценим его структуру (Приложение 30).

На основании проведенного вертикального анализа бухгалтерского баланса общества с ограниченной ответственностью «Луценково» можно интерпретировать следующее. В 2016 году активы общества в общей совокупности статей состояли на 55,17 % из внеоборотных активов и на 44,83 % из оборотных активов.

Анализ, показывающий сдвиги в активах и пассивах бухгалтерского баланса ООО «Луценково» показал, что в 2016 году активы общества состояли из 54,12 % внеоборотных активов и на 45,88 % из оборотных активов. Как видим из таблицы часть имущества длительного пользования и назначения представлена основными средствами и прочими внеоборотными активами. Высокая доля приходится на статью «Основные средства», удельный вес которой составляет 53,25 %.

Доля прочих внеоборотных активов в составе внеоборотных активов мала, на нее приходится всего 0,87 процентных пункта. Наиболее крупное удельное значение в оборотных активах занимали запасы (34 % от общей валюты баланса), дебиторская задолженность (8,70 % от общей величины активов). Наименьшая доля приходилась на статью денежные средства и денежные эквиваленты (3,18 % от валюты предприятия).

На 2017 год активы состояли 52,67 % внеоборотных активов и 47,33 % оборотных активов. В общем объеме внеоборотных активов исключительную долю занимают основные средства (от общей величины итога активов), величина по строке «Прочие внеоборотные активы» на 31 декабря 2017 года в балансе ООО «Луценково» отсутствует. К главным элементам оборотных активов можно отнести следующие статьи баланса.

Так, максимальная доля приходится на величину запасов (38,64 % от общей суммы активов) и на дебиторскую задолженность (8,38 % от общей суммы валюты баланса). Наименьший удельный вес в отчетном периоде пришелся на сумму денежных средств и денежных эквивалентов (0,31 % от общей суммы оборотных активов).

Раздел «Внеоборотные активы» бухгалтерского баланса ООО «Луценково» по состоянию на 31.12.2018 года представлен идентично предыдущему исключительно суммой основных средств. В общем объеме внеоборотных активов на их удельный вес приходится 55,17%. Наиболее важными элементами оборотных активов были запасы (35,04 % от общей суммы итогов по балансу), дебиторская задолженность (8,52 % от общей суммы активов). Наименьшая доля приходилась на денежные средства и денежные эквиваленты (1 % от общей суммы активов баланса и на налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям 0,27%).

Оборотные активы общества с ограниченной ответственностью «Луценково» сохранили свою структуру в 2018 году аналогично 2017 году. Наибольший удельный вес в совокупности активов в составе оборотных активов приходится на статьи запасы (35,04 %) и дебиторская задолженность (8,52 %). Следует заметить, что в данном разделе обществ по состоянию на 2018 года появляется отдельная статья «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», на которую приходится невысокая доля в размере 0,27 процентных пункта. На долю денежных средств в отчетном периоде пришелся 1 % от общей величины валюты бухгалтерского баланса исследуемого предприятия.

С целью наглядного представления структурных сдвигов актива дельно построить графическое изображение 2.4., показывающее отдельные статьи актива баланса от его валюты на конец периода (Приложение 31). По удельному весу пассивов можно сделать соответствующий вывод об изменении источников финансово-хозяйственной деятельности ООО «Луценково».

Таблица 2.4. позволяет проследить, как изменилась отдельная статья бухгалтерского баланса в части образования имущества общества с ограниченной ответственностью «Луценково». Раздел баланса «Капитал и резервы» исследуемого предприятия представлен уставным капиталом, переоценкой внеоборотных активов и нераспределённой прибылью.

Относительно всех рассматриваемых периодов наглядно прослеживается идентичная структура. Так, наибольший удельный вес в составе итога баланса приходится на величину нераспределенной прибыли общества, его доля в 2016 году составляла 87,35 %, в 2017 году – 82,56 и по состоянию на 31 декабря 2018 года процент доли составил 76,96 %.

В составе собственного капитала предприятия наименьший удельный вес приходится на величины уставного капитала и переоценки внеоборотных активов. Следует отметить, что их величины тождественны в течение трех рассматриваемых периодов, но относительно доли переоценки внеоборотных активов по ним наблюдаются колебания. Доля их по отношению к валюте баланса на 31 декабря 2018 года составляет 0,80 %. Основным источником собственного капитала в 2018 году была нераспределенная прибыль (76,96 % от общей величины валюты баланса).

Основу обязательств в отчетном периоде ООО «Луценково» составляли долгосрочные заемные средства (10,48 % от общей суммы валюты баланса) и прочие обязательства (1,81 % от валюты баланса), кредиторская задолженность (1,77 % от совокупной величины пассива бухгалтерского баланса).

На 2017 год пассивы состояли 83,45 % собственного капитала, долгосрочных обязательств 6,74 % и 9,81 % краткосрочных обязательств. Наибольшую долю в собственном капитале исследуемого предприятия занимает нераспределённая прибыль 98,93 % (от общей суммы пассивов). К главным элементам обязательств можно отнести следующие статьи баланса. Так, максимальная доля приходится на величину долгосрочных обязательств (84,24 % от итога баланса). Наименьшая доля пришлась на прочие обязательства 15,76 % от величины баланса. В 2017 году наименьший удельный вес в общей величине краткосрочных обязательств от валюты баланса пришелся на сумму заемных средств (37,35 %). Наибольший удельный вес занимает величина кредиторской задолженности, на нее пришлось 62,65 % от валюты баланса.

Для наглядности структуры и динамики активов и пассивов баланса за отчетный период построим диаграмму по результатам, записанным в таблице 2.4. (рис. 2.5.) (Приложение 32).

Таким образом, проанализировав структуру и динамику бухгалтерского баланса ООО «Луценково», можно сделать вывод, что предприятие стабильно, независимо от внешних инвесторов. Что же касается управления оборотным капиталом, то в целом ситуация в данной сфере управления предприятием не представляет существенной угрозы стабильности финансового состояния предприятия. Тем не менее, динамика роста дебиторской задолженности и величины запасов свидетельствует о необходимости пристального внимания руководства к организации системы управления оборотным капиталом.

Далее подобает провести анализ группировки активов и пассивов ООО «Луценково». Для этого проведем расчет абсолютных показателей ликвидности бухгалтерского баланса ООО «Луценково» за 2016-2018 гг. в таблице 2.5., анализ которой представлен в Приложении 33.

На основании таблицы 2.5. «Группировка активов и пассивов бухгалтерского баланса по степени ликвидности и срочности оплаты ООО «Луценково» проведем сопоставление активов и пассивов на 31 декабря 2016 год. В результате сопоставления неравенств, ликвидность баланса в 2016 году можно охарактеризовать как положительную, поскольку имеют место следующие оптимальные соотношения:

$$A1 (5384 \text{ тыс. руб.}) \geq П1 (3013 \text{ тыс. руб.})$$

$$A2 (14810 \text{ тыс. руб.}) \geq П2 (2400)$$

$$A3 (57473 \text{ тыс. руб.}) \geq П3 (14398 \text{ тыс. руб.})$$

$$A4 (91491) \leq П4 (149347 \text{ тыс. руб.}).$$

По состоянию на 31 декабря 2017 года ситуация изменилась. В результате сопоставления итогов групп актива и пассива баланса на 31 декабря 2017 года, ликвидность баланса можно охарактеризовать как недостаточную, поскольку не

было соблюдено необходимое неравенство, которое иллюстрировало следующий вид:

$$A1 (555 \text{ тыс. руб.}) \leq П1 (10902 \text{ тыс. руб.})$$

$$A2 (14867 \text{ тыс. руб.}) \geq П2 (6500)$$

$$A3 (68543 \text{ тыс. руб.}) \geq П3 (11957 \text{ тыс. руб.})$$

$$A4 (93431) \leq П4 (148037 \text{ тыс. руб.}).$$

По итогам сопоставления итогов групп актива и пассива в исследуемом периоде по состоянию на 31 декабря 2018 г. неравенства подобно предыдущему году приняли следующий вид:

$$A1 (1949 \text{ тыс. руб.}) \leq П1 (3454 \text{ тыс. руб.})$$

$$A2 (16671 \text{ тыс. руб.}) \geq П2 (16000)$$

$$A3 (69089 \text{ тыс. руб.}) \geq П3 (24054 \text{ тыс. руб.})$$

$$A4 (107949) \leq П4 (152150 \text{ тыс. руб.}).$$

Как видим первое неравенство аналогично периоду на 31.12.2017 г. не соблюдается. Но, величина денежных средств возросла, что является положительным моментом, отсюда следует, что предприятие стремится улучшить свою деятельность в плане погашения краткосрочных обязательств текущими активами.

На основании сравнения групп активов и пассивов баланса можно сделать следующие выводы: Баланс ООО «Луценково» по состоянию на 31.12.2018 г. не является ликвидным, в связи с тем что соотношение ($A1 \geq П1$) не выполняется. Значит у предприятия недостаточно активов с мгновенной ликвидностью ($A1$) для погашения срочных обязательств ($П1$), т.е. иными словами у ООО «Луценково» не хватает денежных средств для погашения кредиторской задолженности. Это может привести к угрозе неплатежеспособности в ближайшее время. Однако следует заметить, что величина денежных средств и денежных эквивалентов демонстрирует тенденцию роста в течении трех последних лет, что, однозначно, приводит к выводу о том, что ООО «Луценково» всяким образом пытается достичь

абсолютной ликвидности. В связи с этим можно спрогнозировать, что по состоянию на 31.12.2019 года баланс исследуемого предприятия будет абсолютно ликвиден. Второе и третье неравенство соблюдаются: $A2 \geq П2$ и $A3 \geq П3$, то есть быстрореализуемые и медленно реализуемые активы значительно превышают краткосрочные и долгосрочные обязательства. Также положительным фактором является наличие у предприятия собственных оборотных средств (А4).

Немаловажным критерием оценки текущей платежеспособности является расчет относительных коэффициентов ликвидности, благодаря которым можно определить степень покрытия краткосрочных долговых обязательств ликвидными активами. Следовательно, далее рассчитаем относительные показатели ликвидности бухгалтерского баланса ООО «Луценково» за 2016-2018 г., результаты которых иллюстрирует таблица 2.6.

Расчитав и проанализировав коэффициенты ликвидности ООО «Луценково», видно, что коэффициент абсолютной ликвидности, характеризующий какая доля краткосрочных обязательств может быть покрыта за счет денежных средств предприятия изменяется скачкообразно, в отчетном периоде данный коэффициент демонстрирует рост на 0,07, в сравнении с предыдущим годом, где наблюдалось снижение показателя на 0,91. Снижение данного коэффициента произошло за счет роста величины краткосрочных обязательств в отчетном году.

Снижение денежных средств и денежных эквивалентов в 2017 году связано, прежде всего, из-за того, что ООО «Луценково» погасило свои прочие обязательства в отчетном периоде, при этом снизив величину долгосрочной задолженности по прочим обязательствам с 5487 тыс.руб. до 1885 тыс.руб. Нормативное ограничение $K_{ал} > 0.2$ означает, что каждый день подлежат погашению не менее 20% краткосрочных обязательств предприятия.

Таблица 2.6.

Показатели ликвидности ООО «Луценково»

Наименование показателя	Код строки	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2018	изменение	
					2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.
I. Исходные данные для анализа						
1. Общая величина активов	1600	169158	177396	195658	8238	18172
1.1. Общая величина оборотных активов	1200	77667	83965	87709	6298	3744
1.1.1. Дебиторская задолженность	1230	14810	14867	16671	57	1804
1.1.2. Запасы	1210	57473	68543	68552	11070	9
1.1.3. Денежные средства	1250	5384	555	1949	-4829	1394
1.2. Общая величина внеоборотных активов	1100	91491	93431	107949	1940	14518
1.2.1. Основные средства	1150	90017	93431	107949	3414	14518
1.2.2. Прочие внеоборотные активы	1190	1474	-	-	-1474	-
2. Краткосрочные обязательства	1500	5413	17402	19454	11989	2052
2.1. Заемные средства	1510	2400	6500	16000	4100	9500
2.2. Кредиторская задолженность	1520	3013	10902	3454	7889	-7448
3. Долгосрочные обязательства	1400	14398	11957	24054	-2441	12097
1.1. Заемные средства	1410	8911	10072	20508	1161	10436
1.2. Прочие обязательства	1450	5487	1885	3546	-3602	1661
II. Оценка текущей платежеспособности	оптимальное значение					
1. Коэффициент абсолютной ликвидности (норма денежных резервов)	0.2 – 0.5	0,99	0,03	0,1	-0,96	0,07
2. Коэффициент критической ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия)	0.7 – 1.0	3,73	0,89	0,95	-2,84	0,06
3. Текущий (общий) коэффициент ликвидности	> 2	14,35	4,82	4,51	-9,35	0,31

Коэффициент критической ликвидности (промежуточный) коэффициент покрытия ООО «Луценково» на протяжении исследуемых периодов экспонирует скачкообразные значения, но остается в пределах нормы и в отчетном периоде составил 0,95. Это означает, что платежеспособность у ООО «Луценково» улучшается и ускоряется оборачиваемость собственных средств, вложенных в запасы.

Текущий (общий) коэффициент ликвидности в течении исследуемых периодов больше нормы, что говорит о недостаточно активном использовании оборотных активов предприятием. Однако в 2018 году этот коэффициент демонстрирует снижение, что говорит о том, что исследуемое предприятие стремится более активно использовать оборотные активы. Рост данного показателя связан с ростом оборотных активов, а именно величины запасов. Сумма запасов в 2017 году составила 68513 тыс. руб., что на 11070 тыс. руб. больше годом ранее, а в 2018 году рост был значительно ниже всего 9 тыс. руб. Причиной большого уровня запасов является деятельность ООО «Луценково», связанная с их основным видом деятельности – выращивание однолетних культур, а для него характерен сезонный характер производства, что вызывает необходимость образования и длительного хранения значительных запасов семян и кормов собственного производства, сезонного накопления нефтепродуктов, запасных частей, минеральных удобрений и других покупных товарно-материальных ценностей. Существенное влияние на коэффициент общей ликвидности в 2017 году оказал резкий скачок роста кредиторской задолженности. Его величина в 2017 году составила 29359 тыс. руб., что на 9548 тыс.руб. больше чем в предыдущем периоде. В отчетном периоде наблюдается снижение краткосрочной кредиторской задолженности, а именно по статьям расчетов с поставщиками и подрядчиками и по кредитам, что является положительным фактором для исследуемого предприятия.

Таким образом, в целом по организации можно сделать вывод, что ООО «Луценково» является ликвидным, так как результаты рассчитанных

коэффициентов предприятию в отчетном периоде удалось существенно улучшить и все значения полученных коэффициентов приближаются к оптимальному значению. На основе полученных результатов рассчитанных коэффициентов, было определено, что никаких значительных сомнений в способности ООО «Луценково» продолжать свою деятельность непрерывно нет, поскольку предприятие в отчетном периоде в значительной мере улучшило свои показатели ликвидности и платежеспособности.

Далее необходимо проверить является ли общество с ограниченной ответственностью «Луценково» финансово устойчивым. Финансовая устойчивость является одним из важнейших характеристик, которая показывает степень ее зависимости от внешних источников. Для оценки финансовой устойчивости ООО «Луценково» за 2016-2018 г. рассчитаем относительные показатели финансовой устойчивости, расчет которых приведен в таблице 2.7.

При рассмотрении коэффициентов финансовой устойчивости, представленных в таблице 2.7., можно сделать следующие выводы.

Коэффициент финансовой устойчивости по состоянию на конец 2016 года составил 0,97, впоследствии, снизив свое значение в 2017 году до 0,90, и сохранил прежнюю величину в отчетном периоде. Коэффициент финансовой независимости привлекает особое внимание инвесторов и банков, выдающие кредиты. Чем выше значение коэффициента, тем вероятнее, что организация погасит долги за счет собственных средств. В ООО «Луценково» коэффициент финансовой независимости имеет тенденцию снижения на протяжении всех исследуемых периодов, однако остается в пределах норматива, что свидетельствует о том, что финансовая устойчивость исследуемого предприятия благоприятная. В отчетном периоде коэффициент составил 0,78. В том случае, если кредиторы одновременно потребуют погасить обязательства ООО «Луценково» сможет расплатиться.

Коэффициент финансовой зависимости в течении исследуемых периодов неуклонно растет. Данный коэффициент в ООО «Луценково» на дату

составления отчетности составил 1,29 - это мера способности ООО «Луценково», ликвидировав свои активы, полностью погасить кредиторскую задолженность.

Таблица 2.7.

Расчет показателей финансовой устойчивости ООО «Луценково» за 2016-2018 гг.

№ п/п	Показатели	Норматив	Годы			Отклонение	
			2016 год	2017 год	2018 год	2017 г. от 2016 г.	2018 г. от 2017 г.
1.	Собственный капитал, тыс.руб.		149347	148037	152150	-1310	4113
2.	Краткосрочные обязательства, тыс.руб.		5413	17402	19454	11989	2052
3.	Долгосрочные обязательства, тыс. руб.		14398	11957	24054	-2441	12097
4.	Внеоборотные активы, тыс. руб.		91491	93431	107949	1940	14518
5.	Оборотные активы, тыс. руб.		77667	83965	87709	6298	3744
6.	Валюта баласа, тыс. руб.		169158	177396	195658	8238	18262
7.	Коэффициент финансовой независимости	$\geq 0,4-0,6$	0,88	0,83	0,78	-0,05	-0,06
8.	Коэффициент финансовой зависимости	0,5-0,7	1,13	1,20	1,29	0,07	0,09
9.	Коэффициент финансовой устойчивости	$\geq 0,6$	0,97	0,90	0,90	-0,07	0,00
10.	Коэффициент финансирования	> 1	7,54	5,04	3,50	-2,50	-1,55
11.	Коэффициент финансового левериджа	$< 1,0$	0,13	0,20	0,29	0,07	0,09
12.	Коэффициент обеспеченности СОС	$\geq 0,1$	0,74	0,65	0,50	-0,09	-0,15
13.	Коэффициент привлечения долгосрочных займов	$\leq 0,5$	0,09	0,07	0,14	-0,01	0,06
14.	Коэффициент краткосрочной (текущей) задолженности	$\leq 0,5$	0,27	0,59	0,45	0,32	-0,15

Этот коэффициент показывает, какая часть актива финансируется за счет устойчивых источников, то есть долю тех источников финансирования, которые ООО «Луценково» использует в своей деятельности больше года. Значение коэффициента колеблется в пределах 0,8-0,9 и есть тенденция к росту,

следовательно, финансовое положение ООО «Луценково» устойчиво и предприятие платежеспособно на длительный период.

Коэффициент финансирования, показывающий меру формирования активов за счет собственного капитала, в отчетном периоде он составил 3,50. Следует отметить, что его значение в абсолютном изменении иллюстрирует снижение, но остается в пределах норматива, а значит, у предприятия есть возможность получить дополнительное финансирование.

Коэффициент финансового левериджа в ООО «Луценково» соответствует нормативу в течение рассматриваемых периодов, что свидетельствует об его инвестиционной привлекательности, а значит у предприятия достаточно прибыли для финансирования своей деятельности. На конец периода величина данного коэффициента составила 0,29.

Долю оборотных активов компании, финансируемых за счет собственных средств ООО «Луценково» показывает коэффициент обеспеченности собственными средствами. Его значение демонстрирует снижение, но рекомендуемое значение сохраняется, а значит, структуру баланса компании следует признать удовлетворительной.

Коэффициент долгосрочного привлечения заемных средств в отчетном периоде демонстрирует рост, но незначительный и близок к нормативному значению.

И, наконец, коэффициент краткосрочной задолженности, показывающий долю краткосрочных обязательств предприятия в общей сумме внешних обязательств в ООО «Луценково» в отчетном периоде по отношению к предыдущему снизился и составил 0,45. Данное значение соответствует установленному нормативу и означает, что снижается зависимость ООО «Луценково» от краткосрочных обязательств и в значительной мере не требует увеличения ликвидности активов для обеспечения платежеспособности и финансовой устойчивости.

Исходя из выше приведенного анализа показателей финансовой устойчивости, вытекает следующий вывод: «В деятельности ООО «Луценково» не присутствуют факторы, обуславливающие значительные сомнения в способности продолжать деятельность непрерывно. Плюс ко всему, важно отметить, что, наблюдается динамичный рост большинства коэффициентов, отсюда следует и того, что, предприятие имеет достаточно высокий уровень показателей обеспеченности материально-производственных запасов и всех оборотных активов собственным капиталом. Это подтверждает факт невысокой финансовой зависимости от внешних источников финансирования».

2.3. Характеристика организации ведения бухгалтерского учета в ООО «Луценково»

Организация бухгалтерского учета в ООО «Луценково» строится на ключевых положениях Федерального закона № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. (ред. от 28.11.2018), в соответствии с которым ответственность за всю организацию учета несет, непосредственно, генеральный директор ООО «Луценково».

Для правильного ведения бухгалтерского учёта генеральный директор общества обеспечивает все необходимые условия, а также выстраивает работу так, чтобы работники подразделений и служб четко выполняли требования, предъявляемые к учету. Весь спектр целей и задач в обществе устанавливает главный бухгалтер ООО «Луценково», при этом контролируя порядок верного оформления и представления достоверной информации.

Главному бухгалтеру в ООО «Луценково» подчиняются ведущий бухгалтер-кассир, и бухгалтерия из 2 человек. Перечень обязанностей, прав и ответственность специалистов бухгалтерских отделов определяет Должностная инструкция главного бухгалтера. Для более наглядного представления и

понимания работы бухгалтерского отдела дельно представить структуру бухгалтерии в виде рисунка 2.6.



Рис. 2.6. Структура бухгалтерской службы ООО «Луценково»

Обязанности между работниками бухгалтерии распределены и зафиксированы в соответствующем документе, разработанным руководством ООО «Луценково» «Распределение обязанностей между счетными работниками по ООО «Луценково» на 2018 год. На основании данного документа представим в табличной форме 2.8. сведения о сотрудниках бухгалтерии (Приложение 34).

Каждый год бухгалтерией общества формируется учетная политика для целей ведения бухгалтерского и налогового учета, которая, как полагается, утверждается приказом генерального директора. При формировании учетной политики главный бухгалтер предприятия руководствуется всевозможными действующими нормативными актами РФ, при этом фиксируя все выбранные способы учета в пунктах учетной политики. Основопологающую основу выработки предприятием учетной политики составляет Положение по бухгалтерскому учету 1/2008. Формирование учетной политики в ООО «Луценково» осуществляется автоматизированным способом с использованием программы, где непосредственно главный бухгалтер вносит корректировки в пункты учетной политики, если таковые имеются и уже вследствие изменений формирует готовую учетную политику на предстоящий год. Учетная политика общества для целей бухгалтерского учета и учетная политика для целей налогового учета представлены в Приложениях 14,15.

Согласно официальному определению (п. 2 ПБУ 1/2008) «под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности». В схематичном формате (рис. 2.7.) представим вопросы, которые решаются посредством учетной политики предприятия, разместив ее в Приложении 35.

Для фиксации данных хозяйственной жизни в бухгалтерском учете ООО «Луценково» применяет Рабочий план счетов финансово-хозяйственной деятельности (Приложение 16), обеспечивающий согласованность учётных показателей с показателями действующей отчётности ООО «Луценково». В нем приведены наименования и номера синтетических счетов, а также счетов первого счетов второго порядка, разработанные исходя из специфики деятельности общества.

Помимо этого важную задачу в организации бухгалтерского учета предприятия играет обработка надлежащей документации, а сроки, в которые они должны быть составлены необходимо неукоснительно соблюдать работникам бухгалтерии. Для этого в ООО «Луценково» применяется установленный график (Приложение 17), благодаря которому осуществляется документооборот в бухгалтерии общества с момента его составления до сдачи в архив. При отсутствии унифицированных форм обществом применяются формы документов, разработанные самостоятельно, но при этом содержащие обязательные реквизиты, указанные в части 2 статьи 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете». Для оформления некоторых фактов хозяйственной жизни применяется форма универсального передаточного документа (УПД), рекомендованный ФНС России в Письме от 21.10.2013 № ММВ-20-3/96@. Такими фактами хозяйственной жизни в ООО «Луценково» являются: передача результатов выполненных работ и подтверждение факта оказания услуги.

Бухгалтерский отдел общества обеспечен всем необходимым персональными компьютерами, вычислительной техникой. У каждого ведущего бухгалтера ООО «Луценково», отвечающего за отдельный вид учета на компьютере установлена автоматизированная система бухгалтерского учета на базе 1С:Бухгалтерия 8.3.

В учете ООО «Луценково» ключевым способом отражения фактов хозяйственной жизни выступает ввод документов конфигурации, соответствующие первичной бухгалтерской документации. После того, как осуществлены набор и запись с проведением кнопкой «ОК» формирование отчетных регистров осуществляется в автоматическом режиме. Подобный момент может подтвердить оборотно-сальдовая ведомость, карточка счета, анализ счета и обороты по счетам.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность подготавливается обществом исходя из действующих в Российской Федерации правил бухгалтерского учета и отчетности. Общество с ограниченной ответственностью «Луценково» представляет в обязательном порядке годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность: учредителям, участникам юридического лица в соответствии с учредительными документами; государственной налоговой инспекции (в одном экземпляре) и сдают свою годовую отчетность, а также еще ряд отчетов в Росстат, что регламентировано Приказом Федеральной службы государственной статистики от 31 марта 2014 г. № 220 «Об утверждении Порядка представления обязательного экземпляра бухгалтерской (финансовой) отчетности» (зарегистрирован Минюстом России 20 мая 2014 г., регистрационный № 32340).

Таким образом, организацию бухгалтерского учета общества с ограниченной ответственностью «Луценково» в силу выше изложенной информации можно считать хорошо налаженной. Работа главного бухгалтера и сотрудников бухгалтерии может служить примером для многих предприятий различных отраслей.

3. ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА В ООО «ЛУЦЕНКОВО»

3.1. Этапы подготовительной работы, предшествующие составлению годового бухгалтерского баланса

Одной из ведущих задач, стоящих перед бухгалтерией ООО «Луценково» по окончании календарного года является составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в число которой входит бухгалтерский баланс. Но перед тем как сформировать бухгалтерский баланс в автоматизированной программе 1С: Бухгалтерия 8.3. главным бухгалтером совместно с работниками бухгалтерии ООО «Луценково» проводится комплекс необходимых процедур. К подготовительным ступеням, которым предшествует формирование бухгалтерского баланса, надлежит отнести следующий объем работы, выполняемый работниками ООО «Луценково» (рис. 3.1.) (Приложение 36).

После того как осуществлен сбор бухгалтерской документации и произведена сверка данных аналитического и синтетического учета бухгалтерией ООО «Луценково» проводится инвентаризация, которая происходит поэтапно. Для начала издается приказ ООО «Луценково» по форме № ИНВ-22, в котором содержатся информация о членах инвентаризационной комиссии. В состав инвентаризационной комиссии «Луценково» назначаются, как правило, представители бухгалтерской и технической служб. Также в приказе указываются причины инвентаризации, срок и какой объект учета инвентаризируется. После подписания приказа, собирается инвентаризационная комиссия, которая осуществляет точный подсчет имущества и проверяет его состояние.

Основные моменты, касающиеся проведения инвентаризации, работники бухгалтерской и технической служб находят в Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными

приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49 в последней редакции от 08.11.2010 года. Годовая инвентаризация активов и обязательств в ООО «Луценково» проводится в IV квартале отчетного года, при этом руководством может быть выбраны любые даты в промежутке с 1 октября по 31 декабря.

Практическим примером в выпускной квалификационной работе в части проведения инвентаризации ООО «Луценково» может послужить приказ № 74 от 17 декабря 2018 г., создавший обязанность проведения инвентаризации хозяйственного инвентаря в связи с производственной необходимостью (Приложение 37). Бухгалтерией ООО «Луценково» в программе была сформирована инвентаризационная опись, которую они впоследствии передали председателю инвентаризационной комиссии для последующей проверки. По итогам проведения инвентаризации назначенной инвентаризационной комиссией, при сравнении фактического наличия хозяйственного инвентаря с данными, отраженными в документах, расхождений не обнаружено.

Таким образом, в конце данного вида работа главным бухгалтером в программе сформировалась итоговая инвентаризационная ведомость унифицированной формы ИНВ-3, куда были внесены фактические остатки хозяйственного инвентаря. Подтверждающий итоги проведения инвентаризации документ ООО «Луценково» представлен в Приложении 38.

Следующим этапом, которому предшествует составление бухгалтерского баланса в обществе «Луценково», является закрытие затратных счетов, которые, непосредственно, согласно Рабочему Плану счетов финансово-хозяйственной деятельности, представленного в Приложении 16, используются при ведении своей деятельности. При этом закрывается следующий перечень счетов: 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». Наряду с закрытием собирательно-распределенных счетов проводится реформация бухгалтерского баланса, под которой следует подразумевать

процесс закрытия счетов учета, которые содержат данные о доходах, расходах и финансовых результатах. Общую процедуру закрытия затратных счетов и счетов финансовых результатов дельно представить в виде рисунка 3.2. (Приложение 39).

С точки зрения себестоимости производимых товаров ООО «Луценково» все траты классифицирует как прямые или косвенные (рис. 3.3.). Первые из них бухгалтера общества относят на производственный процесс конкретных сортов товара.

Все затраты ООО «Луценково» управленческого характера собираются на счете 26 «Общехозяйственные расходы», которые затем распределяются и включаются в себестоимость продукции основного, вспомогательного производства общества. Все суммы затрат накопленные на счете 26 по итогу списываются в дебет счета 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства».

Расходы на обслуживание вспомогательных производств учитываются непосредственно на счете 23 «Вспомогательные производства» без предварительного накапливания на счете 25 «Общепроизводственные расходы». Расходы, собирающиеся на счете 25 распределяются на себестоимость конкретной продукции пропорционально сумме понесенных в отчетном периоде прямых затрат на ее производство.

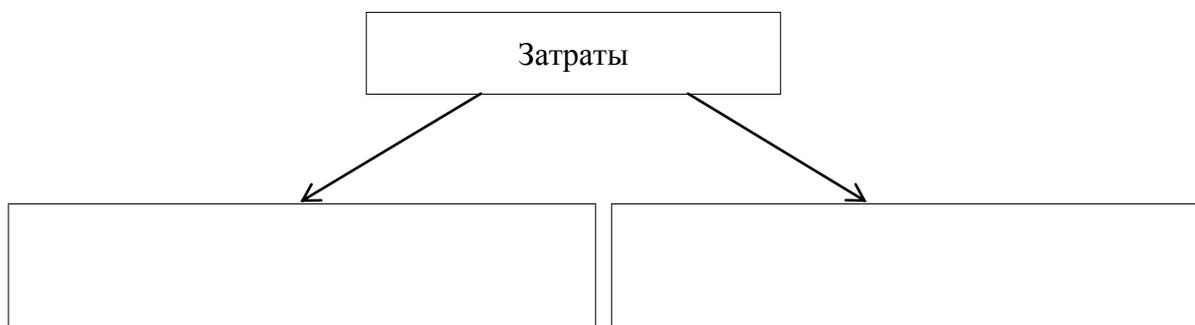


Рис. 3.3. Классификация затрат в ООО «Луценково»

Таким образом, прежде чем приступить к подготовке годового бухгалтерского баланса, то есть перед реформацией баланса, главный бухгалтер ООО «Луценково» формирует заключительные проводки по отчетному периоду. Следовательно, перед тем как закрыть финансовый год, главный бухгалтер общества оформляет заключительные обороты по месяцам.

Процедуру закрытия собирательно-распределительных счетов ООО «Луценково» можно проследить на следующем рисунке 3.4.

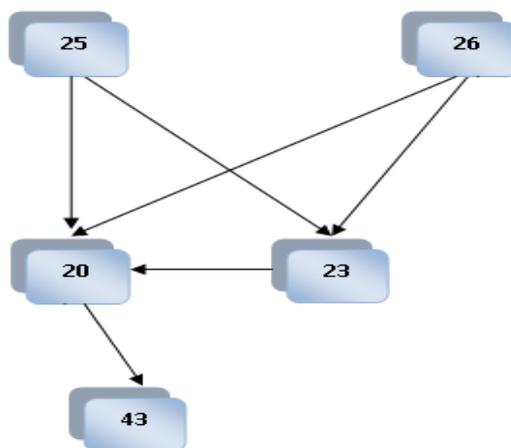


Рис. 3.4. Процесс закрытия затратных счетов ООО «Луценково»

Далее рассмотрим, как проводится закрытие счетов в ООО «Луценково» по итогам года. Для этого определим порядок формирования заключительных бухгалтерских записей отдельно для каждого счета, которые напрямую влияют на финансовые результаты деятельности ООО «Луценково». Закрытие счетов счета 25 «Общепроизводственные расходы», а также счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство» и 26 «Общехозяйственные расходы» главным бухгалтером ООО «Луценково» осуществляется в автоматизированном режиме. Этот процесс реализуется посредством соответствующей регламентированной операции в программе, которая находится в разделе «Операции/Закрытие периода».

При этом все накопленные общепроизводственные затраты ООО «Луценково» списываются на счета соответствующих производств. Иными словами, затраты списываются на счета тех производств, обслуживание которых проводилось.

По итогам 2018 года, согласно Анализу счета 25 «Общепроизводственные расходы» ООО «Луценково» (Приложение 40) были произведены следующие затраты общепроизводственного назначения, которые можно представить в виде журнала хозяйственных операций, сгруппировав данные в таблицу 3.1. (Приложение 41).

В последующем итоговый дебетовый остаток по счету 25 «Общепроизводственные расходы» был списан в дебет счета 20 «Основное производство» по соответствующим субсчетам ООО «Луценково».

В учете бухгалтером сделаны следующие бухгалтерские записи:

Дебет счета 20.01.1 «Растениеводство» Кредит счета 25 «Общепроизводственные расходы» на сумму 23 792 356,57 руб.

Дебет счета 20.01.2 «Животноводство» Кредит счета 25 «Общепроизводственные расходы» на сумму 7 866 247,05 руб.

По правилам закрытия года счет 25 «Общепроизводственные расходы» остатка иметь не должен. Но, исходя из Анализа счета 25 «Общепроизводственные расходы» у ООО «Луценково» имеется конечный дебетовый остаток на сумму 70,89 руб., и, кроме этого отражено начальное сальдо в сумме 39,63 руб., которые образовались в силу некорректных бухгалтерских проводок, сделанных бухгалтером общества. Также причиной послужило неправильная последовательность проведения документов, что, в итоге, привело к некорректности расчета себестоимости, стоимости списанных запасов, правильности отражения взаиморасчетов с контрагентами. Для наглядного представления описанной выше ошибки целесообразно проиллюстрировать ее схематически (рис. 3.5.) (Приложение 42).

В целях исправления подобных бухгалтерских операций главному бухгалтеру рекомендуется общепроизводственные расходы, показывающиеся по дебету счета списать следующей бухгалтерской проводкой:

Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый) убыток» Кредит счета 25 «Общепроизводственные расходы» на сумму 39,63 руб.

А разницу, которая образовалась исходя из конечного дебетового остатка и начального сальдо, отнести на счет 99 «Прибыли и убытки», при этом отразить ее в учете, сформировав бухгалтерскую справку:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки» Кредит счета 25 «Общепроизводственные расходы» на сумму 31,26 руб.

За закрытием счета 25 «Общепроизводственные расходы» следует закрытие счета 26 «Общехозяйственные расходы» по тем же правилам. Способ закрытия счета 26 «Общехозяйственные расходы» закреплён в учетной политике для целей бухгалтерского учета ООО «Луценково» (Приложение 14), где отмечено, что расходы общехозяйственного назначения списываются по полной себестоимости через счета 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательное производство» с нужным распределением затрат.

Изобразим, как по счету 26 «Общехозяйственные расходы» собираются затраты с разбивкой по счетам, связанной с обслуживанием и управлением основным производством (рис. 3.6.) и проследим процедуру их списания в дебет счета 20 «Основное производство» (Приложение 43).

Используя регистр учета «Анализ счета 26 «Общехозяйственные расходы» за 2018 год (Приложение 44) можно проследить суммы, которые были списаны в дебет соответствующих счетов следующими бухгалтерскими записями:

Дебет счета 20.01.1 «Растениеводство» Кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы» на сумму 8 357 557,48 руб.

Дебет счета 20.01.2 «Животноводство» Кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы» на сумму 6 689 910,25 руб.

Дебет счета 23.03 «Машинно-тракторный парк» Кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы» на сумму 2 662 013,83 руб.

Дебет счета 23.04 «Автомобильный транспорт» Кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы» на сумму 408 108,67 руб.

В результате распределения косвенных расходов ООО «Луценково» пропорционально базам распределения каждой статьи затрат счет 26 «Общехозяйственные расходы» закрылся и обороты по дебету и кредиту сравнялись. Однако, счет 26 «Общехозяйственные расходы» имеет остаток в сумме 5,28 руб., который был перенесен с начала периода, а такого, исходя из установленных правил бухгалтерского учета, быть не должно. В данной ситуации главному бухгалтеру, идентично предыдущему случаю со счетом 25 «Общепроизводственные расходы», скорректировать ошибку, создав бухгалтерскую справку и указать следующие счета учета:

Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) Кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы» на сумму 5,28.

Отсюда следует вывод того, что при закрытии счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» необходимо внимательно следить за последовательностью проведения документов, проверять по каждой статье базу распределения и не вносить новые операции после закрытия последнего календарного месяца в отчетном году.

Вслед за распределением косвенных расходов ООО «Луценково» следует закрытие счета 23 «Вспомогательное производство». На данном счете ООО «Луценково» отражает прямые затраты, которые, соответственно, относятся на конкретную продукцию, произведенную обществом в течение отчетного периода.

По истечению отчетного года счет 23 «Вспомогательное производство» посредством использования бухгалтером функции в программе «Закрытие месяца». Этой процедурой бухгалтер закрывает последний месяц в году – декабрь, в результате чего счет 23 «Вспомогательное производство» закрывается на конец года и остатка не имеет, что можно проследить в представленном в Приложении 45 Анализе счета 23 «Вспомогательное производство» ООО «Луценково» за 2018 год. С помощью анализа счета можно

проследить какие расходы были отражены по дебету счета, связанные с осуществлением соответствующего производственного процесса предприятием. Представим в табличной форме 3.2. журнал хозяйственных операций ООО «Луценково» по счету 23 «Вспомогательное производство» за 2018 год (Приложение 46).

Как видим из таблицы, вся основная часть прямых расходов была списана на соответствующие субсчета, кроме того, в дебет счета 23 «Вспомогательное производство» была списана часть накладных расходов, которая, в свою очередь, относится к деятельности вспомогательных производств ООО «Луценково».

Затем бухгалтер переходит к закрытию основного производственного счета 20 «Основное производство». Этот счет применяется исследуемым предприятием для обобщения информации о затратах на основное производство, на котором отражаются прямые расходы, непосредственно связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг.

Из представленного в Приложении 47 Анализа счета 20 «Основное производство» за 2018 год видны все затраты, которые собрались по дебету данного счета в корреспонденции со счетами указывающими вид затрат. Для того, чтобы проследить серию затрат, связанную с выпуском готовой продукции построим таблицу 3.3., где отразим все факты хозяйственной жизни общества за 2018 год (Приложение 48).

Данные Анализа счета 20 «Основное производство» за 2018 год иллюстрирует картину того, что счет отражает конечный остаток по дебету. Это свидетельствует о том, часть затрат перейдет в незавершенное производство, что вполне нормально для деятельности ООО «Луценково». Подобный факт подтверждается тем, что основной вид деятельности общества - выращивание однолетних культур носит сезонный характер.

По итогам рассмотрения процедуры закрытия счетов в ООО «Луценково» удалось установить, что в ряде случаев большинство ошибок возникают при

закрытии счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы», для этого сотрудникам бухгалтерии общества рекомендуется осуществлять своевременный поиск причин и проверять, везде ли установлена аналитика, соблюдена ли последовательность проведения документов. В более сложных ситуациях бухгалтерии ООО «Луценково» было бы дельно проводить углубленный анализ карточек соответствующих счетов.

После закрытия всех собирательно-распределительных счетов проводится следующая процедура, предшествующая составлению годового бухгалтерского баланса, которая носит название реформации баланса. Общая информация о методиках проведения реформации баланса предприятия представлена на рисунке 3.7. (Приложение 49).

В соответствии со своей спецификацией, реформация баланса проводится в качестве последней финансовой операции ООО «Луценково» в году. В связи с этим, как правило, данная операция осуществляется 31 декабря. Этой датой главный бухгалтер закрывает счета 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки». Эта процедура осуществляется в автоматизированной программе с помощью меню «Закрытие периода». После того как в программе было бухгалтером было выполнено закрытие затратных счетов, вслед автоматически программа выводит пункт «Реформация баланса» в обработке «Закрытие месяца» в декабре отчетного года, при этом вносить дополнительные настройки главному бухгалтеру ООО «Луценково» не требуются.

По итогу отчетного года счет 90 «Продажи» ООО «Луценково» имел остаток на начало периода 259, 62 руб. и на конец периода также имеет конечное сальдо в сумме 1441 руб., что является впредь неверным, поскольку конечного остатка по установленным законодательством правилам быть не должно. Подобная ошибка возникла в учетном регистре, скорее всего, из-за того, что бухгалтером после закрытия месяца были осуществлены операции, а потом проведена реформация баланса. В результате подобное действие привело

к ошибкам и счет 90 «Продажи» закрыт не был, что можно увидеть из Анализа счета 90 «Продажи», представленного в Приложении 50. Для наглядности совершенных ошибок при реформации баланса ООО «Луценково» построим схему счета 90.09 «Прибыль/убыток от продаж» (рис. 3.8.)

На следующей схеме изобразим процесс закрытия таким, каким он должен быть по правилам бухгалтерского учета (рис. 3.9.) Рисунки 3.8. и 3.9., представленные в Приложении 51, позволяют более детально проследить возникшую ошибку в учете общества и проиллюстрировать, как должно быть согласно правилам бухгалтерского учета.

Далее в аналогичном порядке закрывается счет 91 «Прочие доходы и расходы». То есть сальдо по субсчетам счета 91 «Прочие доходы и расходы» списывают в дебет или кредит счета 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов». При этом сопоставлением оборотов по счетам 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» определяется финансовый результат от основной и прочей деятельности общества с ограниченной ответственностью «Луценково». Затем он списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

Из Анализа счета 91 «Прочие доходы и расходы», представленного в Приложении 52, наблюдается типичная ошибка аналогичная той, которая возникла при закрытии счета 90 «Продажи». По данному счету ООО «Луценково» имеется дебетовый остаток, что впредь является неверным по правилам бухгалтерского учета. На возникновение подобной ошибки повлиял факт того, что в регламентных операциях главный бухгалтер пропустил и не провел операцию «Перепроведение документов за последний месяц», а потом выполнила операцию «Реформация баланса».

По итогам проведения реформации бухгалтерские записи по данным счетам, сделанные главным бухгалтером, были следующими:

Дебет 90.09 «Прибыль/убыток от продаж» Кредит 99 «Прибыли и убытки» - ООО «Луценково» получена прибыль по основной деятельности на сумму 24 648 016,05 руб.

Дебет 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов» Кредит 99 «Прибыли и убытки» - обществом получена прибыль от прочей деятельности в сумме 3 260 207,82 руб.

По результатам закрытия счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» ООО «Луценково» за 2018 год финансовые результаты были списаны в учетные регистры по счету 99 «Прибыли и убытки» ООО «Луценково» за 2018 год. Из Анализа счета по счету 99 «Прибыли и убытки» за отчетный период наглядно можно проследить то, что счет был закрыт и остатка не имел (Приложение 53).

Сводный счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» бухгалтерского учета в ООО «Луценково» предназначается для обобщения данных по итоговым результатам его деятельности, то есть по информации об образовавшейся за год прибыли или убытке. Именно на этот счет главным бухгалтером списываются заключительные проводки со счета 99 «Прибыли и убытки».

Каждый месяц проводки по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» выполняются главным бухгалтером для списания результатов деятельности ООО «Луценково». При этом бухгалтер закрывает прибыль следующим образом:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки» Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - списана чистая прибыль. Соответственно по кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в ООО «Луценково» представлена величина чистой прибыли. По итогам работы в 2018 году исследуемым предприятием была получена прибыль, оставшаяся в распоряжении общества, в размере 150 569 613,34 руб. Эта сумма была зафиксирована в бухгалтерском балансе ООО «Луценково» на 31 декабря 2018 года в тыс. руб. (Приложение 18).

Согласно данных Анализа счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» за 2018 год (Приложение 54), нашли отражение следующие операции, представленные на рис. 3.10.

Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»	
Дебет	Кредит
Начальное сальдо -	Начальное сальдо 146 457 170,28
57,37 (26)	46,54 (26) 4 112 453,89 (99)
Дебетовый оборот 57,37	Кредитовый оборот 4 112 500,43
Конечное сальдо -	Конечное сальдо 150 569 613,34

Рис. 3.10. Схема счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» за 2018 год

При рассмотрении учетного регистра «Анализ счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» ООО «Луценково» за 2018 год была обнаружена некорректная бухгалтерская запись, сделанная главным бухгалтером. Следовательно, данная операция требует дополнительной проверки.

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы» Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» на сумму 57,37 руб., отсюда можно предположить, что главным бухгалтером было, возможно, осуществлено занижение доходов текущего периода. Здесь же была найдена еще одна некорректная запись, которая, как правило, требует дополнительной проверки операции.

Проводка - Дебет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» Кредит 26 «Общехозяйственные расходы» на сумму 46,54 руб. Можно предположить, что этой записью подтверждается нестандартное распределение собственных средств обществом.

По правилам бухгалтерского учета данный счет не предусматривает в корреспонденции с собой затратные счета. Эта запись образовалась вследствие

возникновения ошибки при закрытии затратного счета 26 «Общехозяйственные расходы». Возможно, главным бухгалтером был осуществлен признак ручной корректировки. Для этого бухгалтеру рекомендуется сформировать справку-расчет и посмотреть, почему такое приключилось.

В конце года в ООО «Луценково» формируется общая оборотно-сальдовая ведомость по всем счетам первого, второго и третьего порядков (Приложение 55), на основании этого учетного регистра составляется бухгалтерский баланс предприятия. Общий результат проведения реформации баланса находит свое отражение по строке 1370 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», а итоговая сумма после закрытия собирательно-распределительных счетов фиксируется по строке 1210 бухгалтерского баланса ООО «Луценково».

3.2. Порядок формирования актива баланса

При формировании бухгалтерского баланса следует с особым вниманием подходить к ее заполнению и знаниям о том, как составить данную форму отчетности правильно без ошибок.

Составление бухгалтерского баланса в обществе с ограниченной ответственностью «Луценково» представляет собой, по сути, перенос остатков из оборотно-сальдовой ведомости по счетам в предусмотренные для них строки. Основная цель главного бухгалтера - это представление в бухгалтерском балансе достоверных данных, поскольку грамотное прочтение этой формы отчетности предоставляет достаточно широкий спектр информации экономического характера заинтересованному пользователю.

Схематически бухгалтерский баланс ООО «Луценково» выглядит следующим образом и представляет собой табличную часть бланка, в которую входят пять основных разделов (рис. 3.12.) (Приложение 56).

Для заполнения бухгалтерского баланса используются данные оборотно-сальдовой ведомости ООО «Луценково» и для сверки корректности данных примем во внимание бухгалтерский баланс общества по состоянию на 31 декабря 2018 года.

На начальном этапе происходит формирование актива бухгалтерского баланса общества с ограниченной ответственностью «Луценково».

Первый раздел актива баланса исследуемого предприятия представлен исключительно одной строкой 1150 «Основные средства». Этот вид актива используется в основной деятельности ООО «Луценково» достаточно длительное время, как правило, более 12 месяцев. По состоянию на 31 декабря 2018 года сумма основных средств в балансе составила 107949 тыс. руб. Данная величина складывалась исходя из первоначальной стоимости и начисленной по ней амортизации в течение года. Первоначальная стоимость на начало 2018 года, согласно оборотно-сальдовой ведомости (конечный дебетовый остаток по счету 01) составила 199 003 201,96 руб., величина накопленной амортизации (кредитовый остаток на конец года по счету 02) равна 91 054 224,55 руб.

Остаточная стоимость, по которой отражаются основные средства в балансе, будет исчислена следующим образом:

$$199\,003\,201,96 - 91\,054\,224,55 = 107\,948\,977,41 \text{ руб. (107949 тыс.руб.)}$$

Следующий раздел бухгалтерского баланса общества «Оборотные активы». В данном разделе ООО «Луценково» учитывает все активы, которые прямо задействованы в его производстве и впоследствии обращаются в денежные средства. По состоянию на 31 декабря 2018 года данный раздел группирует в себе следующие статьи: 1210 «Запасы», 1220 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», 1230 «Дебиторская задолженность» и 1250 «Денежные средства и денежные эквиваленты».

По строке 1210 «Запасы» бухгалтерского баланса общества по состоянию на 31 декабря 2018 года зафиксирована сумма 68552 тыс. руб. Величина, представленная по данной строке, исчислялась как сумма конечных дебетовых

остатков по счетам: 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» и 43 «Готовая продукция». В результате сумма, исчисленная по данным оборотно-сальдовой ведомости, совпадает с величиной, нашедшей свое отражение по строке 1210 «Запасы».

Строка 1210 = 26 130 263,61 (счет 10) + 12 809 231,54 (счет 11) + 16 497 871,03 (20 счет) + 70,89 (25 счет) + 5,28 (26 счет) + 198,10 (29 счет) + 13 113 422,50 (43 счет) = 68551062,95 руб. (68552 тыс.руб.).

Следует отметить, что строка 1220 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» содержит сумму по состоянию на 31 декабря 2018 года, хотя раньше эта строка в балансе общества данных не имела в предыдущие периоды. Данная статья формируется путем переноса из оборотно-сальдовой ведомости конечного дебетового остатка по счету 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям». Появление остатка по данному счету можно аргументировать причиной незачета налога на добавленную стоимость в связи с тем, что от поставщика вовремя не поступил счет-фактура. Иными словами, приобретенный товар от поставщика был оприходован без этого документа, который, как правило, идет в комплекте с товарной накладной (ТОРГ-12). В результате сложившейся ситуации ООО «Луценково» не имеет права принять НДС к вычету, пока документ не будет передан поставщиком в силу правил установленных главой 21 Налогового Кодекса РФ. В итоге на конец 2018 года, согласно данным оборотно-сальдовой ведомости ООО «Луценково» имеет конечный дебетовый остаток в сумме 536 949,95 руб. (537 тыс.руб.) Исходя из правил формирования бухгалтерского баланса эта сумма была записана по строке 1220 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Строка 1230 «Дебиторская задолженность» содержит в себе суммы долга контрагентов, с которыми у ООО «Луценково» выстроены взаимоотношения,

задолженность бюджета, подотчетных лиц, а также задолженность по выданным авансам. Суммировав все конечные дебетовые остатки оборотно-сальдовой ведомости по счетам расчетов, ошибок не выявлено при исчислении дебиторской задолженности общества, представленной в бухгалтерском балансе по состоянию на 31 декабря 2018 года. Величина задолженности перед ООО «Луценково», согласно оборотно-сальдовой ведомости составила: 12 586 499,63 (счет 60) + 1 427 789,06 (счет 62) + 539 159,38 (68 счет) + 500,00 (71 счет) + 926 830,99 (73 счет) + 70 272,77 (счет 76.АВ) = 16 671 041,83 руб. (16671 тыс.руб.), что совпадает с величиной строки дебиторской задолженности представленной в балансе по состоянию на 31 декабря 2018 года.

Для проверки формирования строки 1250 «Денежные средства и денежные эквиваленты» произведем расчет остатков, суммировав конечные дебетовые остатки по счетам учета денежных средств, представленных в оборотно-сальдовой ведомости ООО «Луценково».

Строка 1250 = -500,00 (счет 50) + 1 949 429,45 (счет 51) = 1 948 929,45 руб.

Сумма, отраженная в бухгалтерском балансе по строке 1250 «Денежные средства и денежные эквиваленты» по состоянию на 31 декабря 2018 года полностью соответствует сумме рассчитанной выше, согласно конечным остаткам, представленным в оборотно-сальдовой ведомости исследуемого предприятия.

Итог актива баланса представляет собой сумму строк «Итого по Разделу I Внеоборотные активы» и «Итого по Разделу II Оборотные активы».

Резюмируя всю выше изложенную информацию, и приведенные расчеты формирования отдельных статей актива бухгалтерского баланса ООО «Луценково», следует отметить, что при формировании бухгалтерского баланса главным бухгалтером соблюдена оценка его статей, учтены основные правила, регламентирующие порядок составления данной формы отчетности действующему законодательству и принятой в обществе учетной политикой.

1.3. Порядок формирования пассива баланса

Пассив бухгалтерского баланса ООО «Луценково» характеризует, и предоставляют информацию об источниках, из которых были сформированы их доходы и имущество.

Раздел III бухгалтерского баланса ООО «Луценково» содержит информацию о величине собственных источников, где самостоятельными статьями представлены источники образования имущества общества. В ООО «Луценково» в данный раздел включены следующие статьи: уставный капитал, переоценка внеоборотных активов, а также зафиксирована величина нераспределенной прибыли общества.

Строка 1310 «Уставный капитал» содержит сведения о сумме уставного капитала общества на момент его государственной регистрации. Величина уставного капитала, представленная в балансе исследуемого предприятия должна быть равна сумме, которая содержится в учредительных документах ООО «Луценково» и должна совпадать с кредитовым конечным остатком оборотно-сальдовой ведомости общества, что, в конечном итоге, соблюдается ООО «Луценково».

Переоценка внеоборотных активов ООО «Луценково» отражается в балансе по строке 1340, которая формируется как конечный кредитовый остаток по синтетическому счету 83 «Добавочный капитал», его величина в оборотно-сальдовой ведомости общества на конец 2018 года составила 1 571 150,00 руб., что совпадает с величиной зафиксированной в балансе ООО «Луценково» на 31 декабря 2018 года (1 571 тыс.руб.).

И наконец, последняя строка 1370 этого раздела бухгалтерского баланса ООО «Луценково» представлена размером нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) ООО «Луценково». Денежный итог работы ООО «Луценково» за отчетное время формируется в балансе исходя из данных кредитового остатка по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Сумма остатка на конец 2018 года составила 150 569 613,34 руб., что

в корне соответствует строке баланса общества 1370 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

В следующем IV разделе бухгалтерского баланса ООО «Луценково» зафиксирована задолженность кредитным организациям, государственным органам. При рассмотрении формы бухгалтерского баланса исследуемого предприятия замечено, что данный раздел группирует в себе исключительно две статьи: заемные средства и прочие обязательства.

По строке 1410 «Заемные средства» показывается состояние долгосрочных кредитов займов, то есть срок погашения, по которым составляет более 12 месяцев. Показатель данной строки формируется главным бухгалтером исходя из кредитового остатка по счету 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам». Так, в оборотно-сальдовой ведомости за 2018 год зафиксирован кредитовый остаток в сумме 20 508 024,17 руб., который в последствии нашел свое отражение в бухгалтерском балансе ООО «Луценково» по строке 1410 «Заемные средства». Как видим, сумма, представленная в оборотно-сальдовой ведомости ООО «Луценково» полноценно соответствует показателю строки 1410 «Заемные средства» бухгалтерского баланса исследуемого предприятия.

Строка 1450 «Прочие обязательства» отображает информацию о кредитах и займах общества с ограниченной ответственностью «Луценково», которые не нашли своего отражения по остальным статьям данного раздела бухгалтерского баланса. Данная строка ООО «Луценково» сформирована верно и сумма зафиксированная в бухгалтерском балансе полностью идентична результату, представленному в оборотно-сальдовой ведомости за 2018 год.

V раздел «Краткосрочные обязательства», который является последним в форме бухгалтерского баланса ООО «Луценково», объединяет в себе статьи различной кредиторской задолженности, срок погашения которой находится в пределах 12 месяцев после отчетной даты. В ООО «Луценково» этот раздел

представлен величиной краткосрочных заемных средств и суммой кредиторской задолженности.

Статья 1510 «Заемные средства» характеризует остаток невыплаченной краткосрочной задолженности банкам по кредитам. Эта строка бухгалтерского баланса формируется исходя из данных оборотно-сальдовой ведомости за 2018 год, при этом во внимание берется кредитовый остаток по счету 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам». Остаток по данному счету составил 16 000 000,00 руб., что как подобает, совпадает со строкой 1510 «Заемные средства» бухгалтерского баланса ООО «Луценково».

Величина кредиторской задолженности ООО «Луценково» находит свое отражение в этом разделе по строке 1520 «Кредиторская задолженность». При формировании данной строки главный бухгалтер ООО «Луценково» обращает внимание на счета учета расчетов с контрагентами, с поставщиками, покупателями, подотчетными лицами, с бюджетом по налогам и сборам, но при этом берет во внимание исключительно кредитовые остатки по счетам учета расчетов.

Для сверки представленной суммы в балансе ООО «Луценково» дельно вновь прибегнуть к оборотно-сальдовой ведомости за 2018 год. Из данного регистра выяснилось, что сумма, зафиксированная в бухгалтерском балансе, сформирована верно и соответствует сведениям, представленным в оборотно-сальдовой ведомости ООО «Луценково» за 2018 год.

По итогам формирования бухгалтерского баланса обществом должно соблюдаться равенство итогов актива и пассива. Для расчетов валюты баланса ООО «Луценково» используются сведения из 1 и 2 раздела, отвечающие за актив и разделы с 1 по 3, отвечающие за пассив. Из бухгалтерского баланса ООО «Луценково» представленного в Приложении 8 видно, что равенство итогов соблюдается.

Таким образом, рассмотрев технику составления пассива бухгалтерского баланса можно сделать вывод, что при его формировании главным бухгалтером

соблюдена оценка его статей, учтены основные правила, регламентирующие порядок составления данного специального документа действующему законодательству и принятой в обществе учетной политикой.

Обобщая данные по формированию актива и пассива, следует отметить, что бухгалтерский баланс ООО «Луценково» построен строго на соблюдении правил бухгалтерской отчетности. При его формировании главный бухгалтер руководствуется Положением по бухгалтерскому учету 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утвержденного приказом Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н. Все статьи сформированы исходя из источников данных бухгалтерского учета и в соответствии с правилами, установленными учетной политикой общества с ограниченной ответственностью «Луценково». При заполнении бухгалтерского баланса соблюдено равенства актива и пассива отчета.

3.4. Мероприятия по технике составления бухгалтерского баланса исследуемого предприятия

При рассмотрении техники составления бухгалтерского баланса в ООО «Луценково», а также изучив мероприятия, предшествующие его составлению был обнаружен ряд некорректных действий. В качестве рекомендаций по совершенствованию баланса можно предложить следующее.

В ООО «Луценково» используется специализированное программное обеспечение для ведения бухгалтерского учета. Однако при всем удобстве его использования, она может создать множество проблем главному бухгалтеру исследуемого предприятия, понадеявшемуся на автоматическое закрытие собирательно-распределительных счетов и счетов, отражающих финансовый результат его деятельности, а также в следствии на заполнение бухгалтерского баланса. Поэтому главному бухгалтеру не стоит полноценно доверять

программному обеспечению и строго следить за проведением документов во избежание различного рода ошибок.

Процедура закрытия счетов в ООО «Луценково» показала ошибки по счетам 26 «Общехозяйственные расходы» и 25 «Общепроизводственные расходы», на которых в течение отчетного года собирались косвенные затраты. Отсюда следует вывод того, что при закрытии счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» необходимо внимательно следить за последовательностью проведения документов, проверять по каждой статье базу распределения и не вносить новые операции после закрытия последнего календарного месяца в отчетном году.

Кроме этого, в целях устранения подобных ошибок главному бухгалтеру ООО «Луценково» рекомендуется при закрытии отчетного года выполнять в автоматизированной программе перепроведение документов, а затем выполнять закрытие последнего месяца в отчетном году. При этом не создавать новые документы, в силу того, что ошибка может быть связана с введением неправильной информации при создании документов. Кроме того, уже в созданные и проведенные в отчетном году документы не нужно вносить никаких изменений. Для корректного закрытия счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» дельно проверять по каждой статье указанную базу распределения. Также сотрудникам бухгалтерии общества нужно осуществлять своевременный поиск причин и проверять, везде ли установлена аналитика, соблюдена ли последовательность проведения документов. В более сложных ситуациях бухгалтерии ООО «Луценково» было бы дельно проводить углубленный анализ карточек соответствующих счетов.

При реформации бухгалтерского баланса исследуемого предприятия, аналогичным образом, были обнаружены ошибки при закрытии счетов финансовых результатов и имели место некорректные бухгалтерские записи.

Ошибки, связанные с закрытием затратных счетов и счетов финансовых результатов после закрытия месяца или года ООО «Луценково» рекомендуется исправлять с помощью создания такого первичного документа, как бухгалтерская справка, посредством которой осуществляется ручная корректировка в автоматизированной системе общества. В бухгалтерской справке необходимо указать допущенную ошибку, когда она была выявлена, какими записями исправлена, сторнировать неправильные записи и сделать верные. Бывают случаи различного времени обнаружения ошибок, например, ошибка может быть выявлена как в отчетном периоде, так и по окончании отчетного года, но до даты подписания и сдачи отчетности. Также ошибка может быть замечена главным бухгалтером до момента составления годовой отчетности, то в этом случае ее необходимо исправить записью по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка.

В том случае, если подобные ошибки выявляются после завершения отчетного года, но до даты подписания отчета, то в этом случае ООО «Луценково» ее необходимо исправить записью по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года, за который соответственно составляется бухгалтерский баланс. Могут быть случаи выявления ошибок предшествующего отчетного года, выявленные после утверждения бухгалтерской бухгалтерского баланса за этот год. Корректировка производится в соответствии с пункта 9 Положения по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010), утвержденного приказом Минфина РФ от 28.06.2010 № 63н (далее - ПБУ 22/2010):

1) производятся исправительные записи по соответствующим счетам бухгалтерского учета в текущем отчетном периоде в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

2) производится пересчет сравнительных показателей бухгалтерской отчетности за текущий отчетный год, путем исправления показателей

бухгалтерской отчетности предшествующих отчетных периодов, как если бы ошибка предшествующего отчетного периода никогда не была допущена (ретроспективный пересчет).

При рассмотрении порядка формирования отдельных статей бухгалтерского баланса ООО «Луценково» нарушений обнаружено не было. Техника составления баланса соответствует действующему законодательству, главным общества соблюдена оценка каждой отдельной статьи. Но, однако, исходя из представленных данных в бухгалтерском балансе общества с ограниченной ответственностью «Луценково» дельно было бы взять во внимание следующие мероприятия.

Во-первых, руководству исследуемого предприятия нужно обратить внимание на величину дебиторской задолженности. Для ликвидации дебиторской задолженности в сумме 16671 тыс. руб. необходимо проанализировать взаимоотношения общества с контрагентами, при этом еще раз тщательно проследить их платежеспособность и рекомендовалось бы отдельно вести документ Excel по контрагентам, с которыми заключены договора, благодаря этому на предприятии автоматически создастся механизм управления дебиторской задолженности. Для управления задолженностью ООО «Луценково» необходимо осуществлять контроль состояния расчетов с контрагентами, здесь особое внимание следует уделить потенциальным контрагентам. Подобный отбор необходимо реализовывать с помощью перечня критериев: соблюдение дисциплины платежеспособности в прошлом, прогнозирование финансовых возможностей контрагента по оплате запрашиваемого объема продукции и оценить текущий уровень платежей. При этом также необходимо обратить особое внимание на условия уже существующих договоров и, возможно, сократить сроки оплаты. Употребительными способами воздействия на контрагентов-дебиторов с целью погашения ими задолженности являются: телефонные звонки, персональные визиты, продажа задолженности специальным организациям, обращение в суд.

Во-вторых, помимо дебиторской задолженности руководству общества дельно обращать внимание и на сумму кредиторской задолженности. По правилам аналитиков кредиторская должна превышать дебиторскую задолженность. Если это правило соблюдается, то предприятие рационально использует средства, то есть временно привлекает в оборот средств больше, чем отвлекает из оборота. В ООО «Луценково» дебиторская задолженность выше, чем кредиторская, отсюда следует вывод, что общество не прибегает к привлечению средств извне, но и своими правильно распоряжаться не может. Руководству ООО «Луценково» необходимо серьезно отнестись к этому вопросу, так как свою кредиторскую задолженность они должны погашать, не обращая особого внимания на состояние дебиторской.

Считается возможным еще порекомендовать исследуемому предприятию вопрос бюджетирования. Для этого, рекомендуется разбивать предприятие на центры, на которых, формируются показатели и ответственные лица. Показателями здесь будут выступать, безусловно, доходы и расходы. Следовательно, должны быть четко определены центры доходов и расходов. Все направления, от которых получают доход, надо выделять при бюджетировании и определять людей, которые ответственны именно за эту часть дохода.

Таким образом, подводя итог, в целях недопущения подобных ошибок и предоставления достоверной информации в бухгалтерском балансе главному бухгалтеру и персоналу бухгалтерской службы ООО «Луценково» рекомендуется соблюдать отдельные положения законодательно-нормативных документов о предоставлении бухгалтерской отчетности. Однако, если ошибка возникает по ряду причин, то важно для главного бухгалтера общества с ограниченной ответственностью «Луценково» своевременно их найти и внести корректировку, пользуясь выше приведенными рекомендациями данного пункта, для того чтобы избежать наложения штрафов.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Общество с ограниченной ответственностью «Луценково» является ведущим предприятием сельскохозяйственной отрасли в Алексеевском районе Белгородской области. Основным видом деятельности общества является выращивание однолетних культур.

Организация бухгалтерского учета в ООО «Луценково» строится на ключевых положениях Федерального закона № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. (ред. от 28.11.2018), в соответствии с которым ответственность за всю организацию несет генеральный директор общества, а ему непосредственно подчиняется главный бухгалтер ООО «Луценково», которому подчиняется 3 ведущих бухгалтера. Бухгалтерский учет в обществе с ограниченной ответственностью «Луценково» ведется в автоматизированной программе 1С:Бухгалтерия 8.3.

Источником информации, который позволяет всесторонне изучить и проанализировать работу исследуемого предприятия выступает бухгалтерская (финансовая) отчетность. На основе этого комбинированного документа можно проследить динамику работу предприятия за определенный период. В работе для анализа основных экономических индикаторов был выбран период с 2016 по 2018 гг., с помощью которого удалось установить, что финансовое состояние ООО «Луценково» на 31.12.2018 хуже финансового состояния половины всех малых предприятий, занимающихся видом деятельности выращивание однолетних культур (код по ОКВЭД 01.1). При этом в 2018 году финансовое состояние организации существенно ухудшилось.

В ООО «Луценково» основной формой бухгалтерской (финансовой) отчетности является бухгалтерский баланс. Эта форма документа позволяет раскрывать информацию об имуществе и источниках образования этого имущества на отчетную дату. Относительно техники формирования бухгалтерского баланса в ООО «Луценково» нарушений не обнаружено, соблюдена оценка статей актива и пассива. Данные представленные в

бухгалтерском балансе полноценно соответствуют суммам, приведённым в оборотно-сальдовой ведомости за отчетный период.

С помощью бухгалтерского баланса можно оценить финансовое состояние, ликвидность и текущую платежеспособность. По результатам проведенного анализа ликвидности бухгалтерского баланса ООО «Луценково» и сравнив группы активов и пассивов данной формы отчетности следует сделать следующие выводы: Баланс ООО «Луценково» по состоянию на 31.12.2018 г. не является ликвидным, в связи с тем что соотношение ($A1 \geq П1$) не выполняется. Значит у предприятия недостаточно активов с мгновенной ликвидностью ($A1$) для погашения срочных обязательств ($П1$), т.е. иными словами у ООО «Луценково» не хватает денежных средств для погашения кредиторской задолженности. Это может привести к угрозе неплатежеспособности в ближайшее время. Однако следует заметить, что величина денежных средств и денежных эквивалентов демонстрирует тенденцию роста в течении трех последних лет, что, однозначно, приводит к выводу о том, что ООО «Луценково» всяким образом пытается достичь абсолютной ликвидности. В связи с этим можно спрогнозировать, что по состоянию на 31.12.2019 года баланс исследуемого предприятия будет абсолютно ликвиден. Второе и третье неравенство соблюдаются: $A2 \geq П2$ и $A3 \geq П3$, то есть быстрореализуемые и медленно реализуемые активы значительно превышают краткосрочные и долгосрочные обязательства. Также положительным фактором является наличие у предприятия собственных оборотных средств ($A4$).

Исходя анализа показателей финансовой устойчивости, вытекает следующий вывод: «В деятельности ООО «Луценково» не присутствуют факторы, обуславливающие значительные сомнения в способности продолжать деятельность непрерывно. Плюс ко всему, важно отметить, что, наблюдается динамичный рост большинства коэффициентов, отсюда следует итого того, что, предприятие имеет достаточно высокий уровень показателей обеспеченности

материально-производственных запасов и всех оборотных активов собственным капиталом. Это подтверждает факт невысокой финансовой зависимости от внешних источников финансирования». В целом состояние объекта выпускной квалификационной работы - общества с ограниченной ответственностью можно определить как положительное.

В целом по организации можно сделать вывод, что ООО «Луценково» является ликвидным, так как результаты рассчитанных коэффициентов предприятию в отчетном периоде удалось существенно улучшить и все значения полученных коэффициентов приближаются к оптимальному значению.

Таким образом, на основе полученных результатов рассчитанных коэффициентов, было определено, что никаких значительных сомнений в способности ООО «Луценково» продолжать свою деятельность непрерывно нет, поскольку предприятие в отчетном периоде в значительной мере улучшило свои показатели ликвидности и платежеспособности.

В ООО «Луценково» при рассмотрении учетных процедур, предшествующих составлению бухгалтерского баланса были выявлены ошибки при закрытии счетов, на которых собираются косвенные затраты общества и счета финансовых результатов. В целях совершенствования составления бухгалтерского баланса ООО «Луценково» рекомендуется при закрытии счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» внимательно следить за последовательностью проведения документов, проверять по каждой статье базу распределения и не вносить новые операции после закрытия последнего календарного месяца в отчетном году. Также дельно при закрытии отчетного года выполнять в автоматизированной программе перепроведение документов, а затем выполнять закрытие последнего месяца в отчетном году. При этом не создавать новые документы, в силу того, что ошибка может быть связана с введением неправильной информации при создании документов. Также сотрудникам бухгалтерии

общества нужно осуществлять своевременный поиск причин и проверять, везде ли установлена аналитика, соблюдена ли последовательность проведения документов. В более сложных ситуациях бухгалтерии ООО «Луценково» было бы дельно проводить углубленный анализ карточек соответствующих счетов.

Ошибки, связанные с закрытием затратных счетов и счетов финансовых результатов после закрытия месяца или года ООО «Луценково» рекомендуется исправлять с помощью создания такого первичного документа, как бухгалтерская справка, посредством которой осуществляется ручная корректировка в автоматизированной системе общества. В бухгалтерской справке необходимо указать допущенную ошибку, когда она была выявлена, какими записями исправлена, сторнировать неправильные записи и сделать верные.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) [Электронный ресурс] / URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28399/
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 03.08.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2019) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 27.12.2018) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/
4. Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности» от 27.07.2010 № 208-ФЗ в редакции 27.12.2018 года (с изм. и доп., вступ. в силу с 08.01.2019 г.) [Электронный ресурс] / URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103021/
5. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 28.11.2018 [№ 444-ФЗ](#)) «О бухгалтерском учете» / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/
6. Федеральный закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ (ред. от 23.04.2018) «Об обществах с ограниченной ответственностью» [Электронный ресурс] / URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_17819/
7. Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н (ред. от 06.03.2018) «О формах бухгалтерской отчетности организаций» / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103394/
8. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (последняя редакция от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» /

[Электронный ресурс] - URL:
http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/

9. Приказ Минфина России от 18.04.2018 г. 83н «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2018 - 2020 гг. (Зарегистрировано в Минюсте России 10.05.2018 № 51034) / [Электронный ресурс] - URL:
http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_297720/

10. Приказ Минфина России от 06.03.2018 г. № 41н «О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (Зарегистрировано в Минюсте России 15.05.2018 № 51103) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_298075/

11. Информационное сообщение Минфина России от 28.05.2018 № ИС-учет-11 «Об изменениях, внесенных Приказом Минфина России от 06.03.2018 № 41н» / [Электронный ресурс] - URL:
http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_298999/

12. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18609/

13. Общероссийский классификатор единиц измерения (утв. Постановлением Госстандарта России от 26.12.1994 № 366) (ред. от 01.06.2018) / [Электронный ресурс] - URL:
http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_53447/

14. Приказ Минфина России от 28.12.2001 N 119н (ред. от 24.10.2016) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» (Зарегистрировано в Минюсте России 13.02.2002 № 3245) / [Электронный ресурс] - URL:
http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_35543/

15. Постановление Правительства РФ от 13.08.1997 № 1009 (ред. от 02.02.2019) «Об утверждении Правил подготовки нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти и их государственной регистрации» / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_15490/

16. Приказ Минфина России от 27.12.2007 № 153н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)» (Зарегистрировано в Минюсте России 23.01.2008 № 10975) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63465/

17. Приказ Минфина РФ от 06.10.2011 № 125н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет затрат на освоение природных ресурсов» (ПБУ 24/2011)» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 30.12.2011 № 22875) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122051/

18. Приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01» (Зарегистрировано в Минюсте России 28.04.2001 № 2689) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/

19. Письмо ФНС РФ от 19.05.2005 № ГВ-6-21/418@ «О налоге на имущество организаций» (вместе с Письмом Минфина РФ от 30.12.2004 № 03-06-01-02/26) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_52142/

20. Приказ Минфина России от 10.12.2002 № 126н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02» (Зарегистрировано в Минюсте России 27.12.2002 № 4085) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40251/

21. Приказ Минфина России от 09.06.2001 № 44н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01» (Зарегистрировано в Минюсте России 19.07.2001 № 2806) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32619/

22. Приказ Минфина РФ от 02.02.2011 № 11н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011)» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 29.03.2011 № 20336) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_112417/

23. Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 107н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008)» (Зарегистрировано в Минюсте России 27.10.2008 № 12523) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81165/

24. Приказ Минфина России от 19.11.2002 № 114н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.12.2002 № 4090) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40313/

25. Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (Зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 № 1598) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/

26. Приказ Минфина России от 13.12.2010 № 167н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010)»

(Зарегистрировано в Минюсте России 03.02.2011 № 19691) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_110328/

27. Приказ Минфина РФ от 16.10.2000 № 92н (ред. от 18.09.2006) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000» / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29296/

28. Приказ Минфина России от 28.06.2010 № 63н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010)» (Зарегистрировано в Минюсте России 30.07.2010 № 18008) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103309/

29. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 3 «Объединения бизнесов» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 30.10.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2019) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193677/

30. Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н (ред. от 28.04.2017) «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)» (Зарегистрировано в Минюсте России 27.10.2008 № 12522) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/

31. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 11.07.2016) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193588/

32. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 27.06.2016) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018) / [Электронный ресурс] - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193534/

33. Белобжецкий И.А. Бухгалтерский баланс: методика составления [Текст]/ И.А. Белобжецкий // Бухгалтерский учет .- 1994.- №1.– С.15-21.

34. Васадзе И.К. Аналитические и контрольные качества баланса [Текст]/ И.К. Васадзе // Бухгалтерский учет. - 1992.-№1

35. Говорова В. В. Теория бухгалтерского учета [Текст]/ В. В. Говорова, Т. Ю. Прудникова. – М.: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2016. – 160 с.

36. Домбровская Е.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник [Текст] / Е.Н. Домбровская; под ред. Н.С. Стражева., А.В. Стражев – М.: ИНФРА- М, 2017. - 280 с.

37. Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет с основами МСФО: Учебник и практикум для академического бакалавриата [Текст] / И.М. Дмитриева. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 323 с.

38. Керимов, В.Э. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для бакалавров [Текст] / В.Э. Керимов. - М.: Дашков и К, 2016. - 400 с.

39. Миславская, Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник для бакалавров [Текст] / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. - М.: Дашков и К, 2016. - 592 с.

40. Мизиковский Е.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. Гриф МО РФ [Текст] / Е.А. Мизиковский – М.: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2014. – 380 с.

41. Марьянова С.А., Карашенко В.В. Анализ Проектов ПБУ с 2013 года: принципиальные отличия (статья) // Материалы IX международной научно-практической конференции «Современная наука – 2013». – Прага: Издательский дом «Образование и наука», 2017. – 72 с.

42. Неверова М.Б. Роль и значение бухгалтерского баланса в системе бухгалтерской (финансовой) отчетности в современных условиях // Студенческий форум: электрон. научн. журн. 2017. № 7(7). URL: <https://nauchforum.ru/journal/stud/7/22418> (дата обращения: 16.04.2019).

43. Палий В. Ф. Оценка активов предприятия в бухгалтерском учете [Текст]/ В.Ф.Палий // Бухгалтерский учет. – 1991. – №5. – С.10-13

44. Смольникова, Ю.Ю. Бухгалтерский учет. Конспект лекций: Учебное пособие [Текст] / Ю.Ю. Смольникова. - М.: Проспект, 2016. - 128 с.

45. Стуков С.А. Международные стандарты и гармонизация учета [Текст]/С.А. Стуков М.: Бухгалтерский учет,1998. - 134с.

46. Чеглакова, С.Г. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие [Текст] / С.Г. Чеглакова. - М.: ДиС, 2016. - 448 с.

47. Чечета Л. П. Оценка финансового состояния предприятия [Текст]/ Л. П. Чечета // Бухгалтерский учет. – 1991. – №10. – С.20-23.

48. Щадилова, С.Н. Бухгалтерский учет для всех: книга пособие для начинающих [Текст] / С.Н. Щадилова. - М.: ДиС, 2016. - 224 с.

49. Шейдман Л.З. Бухгалтерский учет и налогообложение [Текст]/ Л.З. Шейдман // Бухгалтерский учет. – 1995. - №5.- С.29-36

50. Словарь бухгалтерских терминов АК «Альтернатива». [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://alt-nn.ru/information/slovar_terminov.html. (дата обращения: 18.04.2019).

51. Бюджетный учет. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://b-uchet.ru/article/113697.php>. (дата обращения: 14.03.2019).