

Содержание:

Введение

Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений. Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна составляться на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета, а также информации, определенной федеральными и отраслевыми стандартами.[\[1\]](#)

В основе годовой бухгалтерской отчетности лежит бухгалтерский баланс. Баланс характеризует имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату, показывает данные о хозяйственных средствах (актив) и источниках (пассив). К балансу предъявляются следующие требования: правдивость (верность), реальность, единство, преемственность, ясность.

Правдивым является баланс, составленный на основании записей, сделанных по всем документам, отразившим факты хозяйственной жизни организации за отчетный период. Условие правдивости баланса – документальная обоснованность его показателей, обоснование баланса бухгалтерскими записями на счетах, бухгалтерскими расчетами и инвентаризацией.

Под реальностью баланса понимают соответствие оценок его статей объективной действительности. Оценки могут быть: объективными, основанными на принципе рыночных цен; субъективными, основанными на том, что стоимость средств зависит от индивидуальных условий, в которых находится организация; книжными – оценки, по которым средства числятся в учете.

Единство баланса заключается в построении его на единых принципах учета оценки, применении во всех филиалах и других обособленных структурных подразделениях единой учетной политики.

Преемственность баланса в организации, существующей несколько лет, выражается в том, что каждый последующий баланс должен вытекать из предыдущего, при этом методы оценок и составления должны быть

единообразны.

Ясность баланса — это доступность для понимания лиц, составляющих баланс, и пользователей информации. [\[2\]](#)

В условиях рыночной экономики бухгалтерский баланс – не просто главная форма финансовой отчетности, но и источник многоаспектной информации. Не случайно крупные зарубежные компании, публикуя финансовую отчетность, придают ей рекламный характер: структура публикуемых отчетов строится таким образом, чтобы заинтересовать читателя, обратить его внимание, прежде всего на наиболее привлекательные стороны деятельности компании. В соответствии с этим существенно расширяется круг пользователей бухгалтерской отчетности: к числу их относятся не только руководители, управляющие, акционеры, налоговые инспекторы, финансовые и банковские служащие, но и разного рода инвесторы, выгодные партнеры по бизнесу.

Особенностью составления бухгалтерской отчетности является отказ от ее типовых форм. Российским организациям предоставлено право самостоятельно разрабатывать формы бухгалтерской отчетности на основе предложенных Минфином России образцов при соблюдении общих требований к отчетной информации, изложенных в положениях (стандартах) по ведению бухгалтерского учета.

Состав отчетности российских организаций приближен к соответствующим требованиям МСФО (Международные стандарты финансовой отчетности). К настоящему времени подготовлено более 40 международных стандартов финансовой отчетности, рекомендации которых в той или иной степени следует учитывать.

Кроме бухгалтеров-специалистов все, кто, так или иначе вовлечен в деловую жизнь: менеджеры, собственники, инвесторы, банкиры, юристы, оперируют терминами и понятиями бухгалтерского учета. Но не всегда они в эти понятия вкладывают настоящий смысл.

Часто под словом «бухгалтерия» подразумевается, главным образом, ведение бухгалтерских записей. Однако современный бухгалтерский учет выходит далеко за рамки простой регистрации. Предмет бухгалтерского учета не сами записи, а то, для чего они предназначены – это их анализ и интерпретация, установление зависимости между финансовыми результатами и теми действиями, которые привели к таким результатам, это поиски альтернативных путей ведения дела и

помощь руководству в выборе лучшего варианта действий. Собственников и руководителей организации интересуют (волнуют) два главных вопроса:

- будет ли данный бизнес давать прибыль;
- в состоянии ли организация выполнить взятые обязательства и не приведет ли такое выполнение к закрытию дела в связи с недостатком ресурсов.

Возможность получить ответы на эти вопросы дает изучение бухгалтерской отчетности организации, анализ ее главной формы – бухгалтерского баланса. И это должно быть каждодневной заботой не столько работников бухгалтерских служб, сколько руководителей, управляющих, менеджеров среднего звена.[\[3\]](#)

Тема исследования курсовой работы – бухгалтерский баланс, его структура и содержание, типовые изменения в балансе.

Цель исследования - выявить сущность бухгалтерского баланса; подвергнуть анализу его содержание; рассмотреть структуру бухгалтерского баланса как основной формы бухгалтерской отчетности.

Задачей курсовой работы является:

- 1) изучить и раскрыть сущность бухгалтерского баланса;
- 2) рассмотреть предпосылки развития бухгалтерского баланса;
- 3) охарактеризовать классификацию бухгалтерских балансов;
- 4) рассмотреть содержание бухгалтерского баланса;
- 5) изучить и охарактеризовать типовые изменения, происходящие в бухгалтерском балансе;
- 6) сделать соответствующие выводы о проделанной работе.

Предмет исследования – бухгалтерский баланс, его содержание и структура (форма №1 бухгалтерской отчетности); типовые изменения в бухгалтерском балансе.

Актуальность темы данной курсовой работы в том, что бухгалтерский баланс является реальным средством коммуникации, благодаря которому:

- руководители получают представление о месте своего предприятия в системе аналогичных предприятий, правильности выбранного стратегического курса, сравнительных характеристик эффективности использования ресурсов и принятии решений самых разнообразных вопросов по управлению предприятием;
- аудиторы получают подсказку для выбора правильного решения в процессе работы, планирования своей проверки, выявления слабых мест в системе учета и зон возможных преднамеренных и непреднамеренных ошибок во внешней отчетности клиента;
- аналитики определяют направления финансового анализа.

Глава 1. Исторические предпосылки возникновения баланса

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». Как же происходило становление главного бухгалтерского документа?

Как бухгалтерское понятие слово «баланс» существует уже почти 600 лет. В литературе по истории бухучета можно встретить различные сведения о времени появления этого термина, относящиеся к концу XIV — началу XV века. Так, по некоторым данным, слово «баланс» было впервые применено к финансовым отчетам 1427 года. Причем не факт, что эти отчеты на самом деле были балансами в современном понимании этого термина.

Однако считается, что первый опыт построения балансов принадлежит именно бухгалтерскому учету. Слово «баланс» произошло от латинских *bis* — два, *lans* — чаши. Бухгалтерский баланс — это отражение состояния имущества хозяйственного субъекта на определенную дату в денежной оценке. Термин «баланс» также широко известен специалистам в области учета, анализа, планирования и употребляется в значении равновесия (от французского *balance* — весы). В экономике применяются различные виды балансов: бухгалтерский; доходов и расходов предприятия; основных фондов; денежных доходов и расходов

населения; материальный; трудовых ресурсов; платежный; межотраслевой и др. Общая идея применения балансового метода состоит в выравнивании суммарного значения показателей, записанных в левой и правой сторонах уравнения.[\[4\]](#)

История ставит вопросы, а человек пытается найти ответы на них. На протяжении многих веков история ставила и продолжает ставить различные вопросы перед бухгалтерским учетом. Многие из них остались без ответа. Однако жизнь такова, что человек должен дать тот или иной ответ, даже если он заранее знает, что ответ не совсем правилен. В самом деле, очень долго люди, занятые хозяйственной деятельностью, в поисках ответа довольствовались методом проб и ошибок. По прошествии многих столетий, когда хозяйственная жизнь резко изменилась, стала несравненно сложнее, тогда такие приемы перестали себя оправдывать, потребовалась наука.[\[5\]](#)

Сведения о происхождении баланса разнятся. Считается, что европейцы получили его в готовом виде в 1494 году, когда из типографии Венеции вышел в свет трактат «О счетах и записях» Луки Пачоли, содержащий первое описание бухгалтерии и баланса. Это баланс, которым пользовались до конца XX столетия. Но сам трактат не являлся теоретической базой — он был просто руководством по технике ведения учета. Для каждой конкретной хозяйственной операции в нем приводились лишь конкретные правила записи ее в журнал и Главную книгу. Баланс представлял собой структурированный документ с двумя сегментами — активом и пассивом, каждый со своим заголовком и своим итогом. В актив следовало заносить все счета с дебетовыми сальдо, а в пассив — все счета с кредитовыми сальдо. Что такое дебет и кредит, в трактате не объяснялось. Фактически же под дебетом понималась левая сторона любого счета, а под кредитом — его правая сторона.

Смысл группировки данных в балансе был совершенно непонятен, но предписанные правила строго выполнялись без какого-либо экономического анализа объектов, учитываемых на этих счетах. В результате такой разности в актив, наряду с действительно активными статьями, попадала статья убытков, являющаяся с экономической точки зрения прямой противоположностью активом. А в пассиве, наряду с действительным пассивом — кредиторской задолженностью, находились капитал и прибыль, прямые противоположности пассивов. Поэтому итоги сторон баланса были величинами бессмысленными — налицо все признаки того, что какие-то статьи баланса попали не в свои сегменты.

Историки затрудняются ответить на вопрос, составлялся баланс до или после заполнения счета прибылей и убытков. Считается, что если Лука Пачоли подразумевал первый случай, то он понимал баланс как документ, позволяющий убедиться в правильности разности данных о фактах хозяйственной жизни. Если же автор имел в виду второй случай, то можно считать, что он трактовал баланс как отчетный документ. Однако первая версия более вероятна, и значительное число историков полагает, что баланс как отчетный документ получил признание не ранее XIX века.[\[6\]](#)

Европейский баланс

Многие положения трактата «О счетах и записях» нашли свое продолжение в трудах Кардано (1539), Мацони (1549), Катрульи (1573), Флори (1633) и других авторов Италии; Импена (1543) — в Голландии: Готлиба (1531) и Швейнера (1549) — в Германии; Ольдкастля (1543) — в Англии. Появление бухгалтерского баланса одновременно с двойной записью диктовалось стремлением свести весь учет к форме. Характерными признаками этого периода было отсутствие теоретических обобщений, выработанных практикой, а также неумение авторов разобраться в сущности происходящих явлений во взаимосвязи с экономической жизнью того или иного государства. Это сводило весь учет хозяйственных операций к формализму. В то время как жизнь шла вперед, размеры хозяйственных операций постепенно увеличивались; экономическая активность достигла таких размеров, что отразить ее с помощью тех примитивных средств, которыми располагала наука счетоведения, представлялось совершенно невозможным. Следствием этого стала реакция против установившихся учетных традиций. Этот период охватывает конец XVIII и первую половину XIX века.

Следующий период развития счетоводства — вторая половина XIX и начало XX века — стал по существу этапом его становления как науки. Этому во многом способствовали значительные изменения в экономической жизни общества: появление крупной промышленности, развитие путей сообщения, увеличение оборотов мировой торговли и, что очень важно, возникновение рынка ценных бумаг, который резко увеличил число участников рыночных отношений — внешних пользователей бухгалтерской информации. В этот период в большинстве стран Европы начинает формироваться бухгалтерское законодательство, составной частью которого стали бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках. Законодательство многих стран обязывает предпринимателей публиковать свои

бухгалтерские отчеты, чтобы снизить размер риска со стороны акционеров, инвесторов и других внешних пользователей.

Этапы развития в России

Формирование бухгалтерского учета и отчетности в России происходило под влиянием западных теорий. Вместе с тем на принципы и методы учета в нашей стране существенно повлияли особенности российской экономики и национальный менталитет. Прослеживается пять этапов:

1. Становление (1898–1916);
2. Отчетность во времена военного коммунизма (1917–1921);
3. Отчетность в период нэпа и годы Великой отечественной войны (1921–1945);
4. Отчетность в послевоенные годы в условиях жесткой административной системы (1946–1984);
5. Отчетность на современном этапе — рыночные отношения в России (1985–2005).

Первый этап (1898–1916)

Этот период связан с Положением от 8 июня 1898 г. «О государственном промысловом налоге», утвержденном при императоре Николае II. В этом документе отдельные статьи были посвящены бухгалтерской отчетности. Положение состояло из 7 глав и 180 статей и своим строением и содержанием напоминало главу 25 Налогового кодекса. В Положении были определены плательщики налога, объекты обложения, порядок уплаты. Также документ определял порядок составления и предоставления отчетности. Отчеты и балансы предприятий, акционерных обществ, которые подлежали публикации, составлялись по формам, утверждаемым Министерством финансов по соглашению с государственным контролером и с соответствующими ведомствами. Операционным годом признавался период с 1 января по 31 декабря включительно. Отличительным признаком учета того времени являлась его территориально-экономическая ограниченность. Не существовало единой методологии — как для отдельных отраслей хозяйства, так и для отдельных ветвей промышленности. Учет был замкнут в отдельных хозяйствующих единицах, объем и область его применения ограничивались юридическими рамками частной собственности. Вопросы организации

счетоводства и отчетности считались сугубо делом предприятия, его коммерческой тайной. Учет велся на усмотрение владельца и бухгалтера. Практически до 1910 года формы отчетов установлены не были.

Второй этап (1917–1921)

В результате революции 1917 года все главные отрасли торговли и промышленности были национализированы. Политика государства поставила счетоводство и отчетность предприятий в новые условия: отныне нужно было ориентироваться на удовлетворение потребностей страны. Главная цель отчетности — сделать хозяйственную деятельность понятной для широких трудящихся масс, обеспечивая при этом всесторонний контроль. Требование законодательства к счетоводству и отчетности — представление своевременных, полных учетно-отчетных данных, на основе которых руководящие центры могли составлять планы хозяйственной деятельности и регулировать их выполнение. 5 декабря 1917 года было издано Постановление СНК «Об образовании и составе коллегии Комиссариата государственного контроля». В составе Комиссариата была создана Центральная государственная бухгалтерия, на которую возложили обязанности по учету денежных средств и имущества, составление годовых бухгалтерских отчетов о доходах и расходах республики, статистику народного хозяйства и другие функции.

Третий этап (1921–1945)

С переходом в 1921 году к новой экономической политике (нэп) государство стало активным участником регулирования всех сторон хозяйственной жизни и основным распределителем материальных благ. Законодательно форма счетоводства не предусматривалась. Предприятиям предоставлялась свобода выбора: можно было использовать любую форму, соблюдая лишь основные принципы двойной бухгалтерии. К 1925 году сложился следующий состав основных разделов баланса предприятия, рекомендуемого к публикации государственным трестам в соответствии с приказом ВСНХ СССР от 23 января 1925 г. № 330:

АКТИВ

ПАССИВ

Имущество

Капиталы

Материалы

Займы и кредиты

Товары и готовые изделия Кредиторы

Денежные средства

Прибыль

и ценные бумаги

Подотчетные суммы

Обязательства

и документы к получению

Убыток

В каждом разделе имелся подробный перечень дополнительных статей. Нестандартным в структуре баланса для современного понимания являлось расположение статьи «Убыток» в активе, а «Прибыль» — в пассиве. В 1927–1928 годах государство по-прежнему контролировало процесс публикации бухгалтерских отчетов. Так, в «Известиях НКФ СССР» от 1 декабря 1927 г. № 8 (323) была опубликована «Инструкция об обязательных формах публичной отчетности». Далее приказом по ВСНХ РСФСР и НКФ РСФСР от 10 марта 1928 г. № 405 «Об обязательных формах публичной отчетности и об обмене контокоррентными выписками» была закреплена обязанность государственных промышленных и торговых предприятий публиковать заключительные балансы, счета прибылей и убытков и сведения о распределении прибылей и покрытии убытков по формам, утвержденным вышеназванной инструкцией.

Основной целью балансовой реформы 1938 года было стремление сделать баланс более пригодным для анализа финансового состояния предприятия. В результате нововведений состав статей и их расположение изменились. Баланс был очищен от ряда регулирующих статей, основные средства стали отражаться по остаточной стоимости. Порядок составления, представления и утверждения бухгалтерских отчетов регламентировало Положение о бухгалтерских отчетах и балансах от 1936

года, действовавшее до сентября 1951 года.

Четвертый этап (1946–1984)

Практически за десятилетие общее число показателей баланса выросло с 250 (по форме, утвержденной в январе 1941 года) до 415 (по форме 1953 года).

Перегруженность бланков отчетности различными аналитическими статьями была очевидна, а процесс подготовки и представления комплекта бухгалтерских и статистических отчетов был неоправданно трудоемким. Поэтому в первой половине 1950-х годов наметилась тенденции к сокращению бухгалтерской и статистической отчетности и повышению аналитичности баланса. На необходимость исключения ненужных форм и лишних показателей неоднократно указывалось в директивах советского правительства. Например, ЦСУ СССР и Министерство финансов СССР в процессе разработки утверждения форм годового отчета за 1951 год заметно сократили объем годовой отчетности промышленных предприятий. А с января 1952 года незначительно сократился объем текущей статистической отчетности.

Пятый этап (1985–2005)

На изменение отчетности в этот период повлияли преобразования, которые происходили в стране. К 1990-м годам назрела проблема, связанная с унификацией бухгалтерской отчетности для предприятий различных сфер деятельности и форм собственности. Были разработаны новый план счетов и формы отчетности, которые претерпевают изменения и по сей день.[\[7\]](#)

Под бухгалтерским балансом следует понимать не просто таблицу или иную форму выражения результатов счетной регистрации, а совокупность свойств отдельного хозяйства, присущих ему реально, независимо от того, насколько они постигаются бухгалтерским учетом как наукой.

Наверно не случайно в России в двадцатые годы балансоведение стало самостоятельным научным направлением в науке «счетоведения». Цель этого направления: установить принципы и нормы построения бухгалтерского баланса различных хозяйств, уметь исследовать хозяйственную деятельность на основе балансов. К сожалению в последующие годы в условиях жесткой административной системы это научное направление не получило соответствующего развития.[\[8\]](#)

Многие идеи российских ученых узнаваемы в современной практике. Допустимая степень унификации, размещение статей баланса по степени ликвидности, пояснения с раскрытиями существенных статей, публикация отчетности регулируются международными и национальными стандартами финансовой отчетности. Изучение истории развития теории и практики прошлых лет позволяет понять идеи, которыми открывается оригинальный пласт российской методологии бухгалтерского учета. Они оказываются более актуальными, чем в период их появления.[\[9\]](#)

Глава 2. Бухгалтерский баланс: понятие, основы его построения и структура

2.1. Общее понятие бухгалтерского баланса

Прежде чем говорить о бухгалтерском балансе, следует разобрать понятие «баланс» вообще.

Термин «баланс» принят в экономической науке, как правило, для обозначения системы интервальных показателей, характеризующих источники образования каких-либо ресурсов и направление их использования за определенный период (интервал).

Балансовый метод как способ представления данных в виде двусторонних таблиц с равными итогами широко используется в планировании, учете и экономическом анализе.

В систему плановых балансов входят материальные, денежные и трудовые. При помощи этих балансов планируются образование и распределение отдельных видов материалов, продукции, денежных средств и трудовых ресурсов. Балансы используются для проведения факторного анализа при изучении жестко детерминированных зависимостей. Так, при сравнительном изучении планового и отчетного товарных балансов выявляется влияние на изменение реализации товаров таких факторов, как запасы на начало и конец анализируемого периода, объем поступления товаров, величина недокументируемого расхода. В подобных балансах может и не быть равенства итогов. Например, могут быть балансы активные (превышение вывоза товаров над ввозом) и пассивные (с перевесом ввоза

над вывозом).[\[10\]](#)

Бухгалтерский баланс представляет собой способ экономической группировки хозяйственных средств по составу и размещению и по источникам их образования в денежном выражении на определенную дату. Бухгалтерский баланс — это форма финансовой отчетности, характеризующей имущественное положение организации на определенный момент времени. Моделирование бухгалтерского баланса и его содержание находятся в прямой зависимости от целей его составления.

Понятие баланса следует различать с точки зрения счетоводства (как практики учета) и счетоведения (как науки), ибо учетная практика сводит определение баланса к отчетной форме — бланку определенного содержания, а наука понимает под балансом не только бланк, заполняемый бухгалтером, а скорее определенную модель, объединяющую характеристики включенных в него элементов.[\[11\]](#) Моделирование баланса находится в прямой зависимости от интересов его пользователей. Каждый потребитель информации, содержащейся в балансе, стремится решать свои задачи. При этом могут возникать противоречия между интересами пользователей, которые нарушают логическое развитие принципов, используемых при моделировании баланса.

2.2 Классификация бухгалтерских балансов

Бухгалтерские балансы в зависимости от цели их составления классифицируются по определенным признакам: по источникам и срокам составления, по объему информации, по характеру деятельности, по формам собственности, по реформированию, по способу “очистки”.

По источникам составления балансы подразделяются на инвентарные, книжные и генеральные.

Инвентарные балансы составляют только по данным инвентаризационных ведомостей. Они представляют собой сокращенный и упрощенный их вариант. Такие балансы составляют при смене собственника или реорганизации юридического лица. Книжный баланс составляют на основании данных текущего бухгалтерского учета (книжных данных) без проведения

инвентаризации. Книжный баланс является промежуточным. Генеральный баланс представляет собой перечень остатков

по счетам Главной книги, но откорректированный по результатам проведенной инвентаризации.

По срокам составления балансы подразделяются на вступительные, текущие, заключительные, санируемые, разделительные и объединительные, ликвидационные.

Вступительный (первичный) баланс составляется на момент возникновения организации на основании только учредительных документов и отсутствия любых обязательств. Текущие (промежуточные) балансы составляются организацией за определенные промежутки времени в зависимости от внутренних потребностей руководства предприятия. Они могут быть начальными (на 1 января отчетного года), промежуточными (на 1-е число каждого месяца или квартала отчетного года нарастающим итогом), заключительными (на 31 декабря отчетного года). Промежуточные балансы составляются, как правило, только на основании данных текущего бухгалтерского учета, а перед составлением заключительного баланса проводится полная инвентаризация всех статей баланса с отражением ее результатов.

Санируемый баланс составляется в тех случаях, когда организации грозит банкротство. Такой баланс составляется с привлечением аудитора еще до окончания отчетного периода с целью показать кредиторам реальное состояние дел в организации.

Разделительные балансы составляют в момент деления крупной организации на несколько более мелких структурных единиц. В соответствии со ст. 59 ГК РФ при реорганизации юридического лица составляется передаточный акт и разделительный баланс.

Объединительный баланс формируют при объединении (слиянии, присоединении) нескольких организаций в одно юридическое лицо. При этом возникает новое юридическое лицо путем передачи ему всех прав и обязанностей объединяемых предприятий. Присоединяемые предприятия прекращают свое существование, а объем деятельности предприятия, к которому произошло присоединение, увеличивается за счет прав и обязанностей, переданных присоединившимися предприятиями.

Ликвидационный баланс составляется при ликвидации организации. Ликвидационные балансы составляются в течение всего периода ликвидации юридического лица. Они носят название вступительного ликвидационного (на

начало ликвидации), промежуточного ликвидационного (санируемого) и заключительного ликвидационного (на конец периода ликвидации). На дату составления ликвидационного баланса стоимость имущества отражается в рыночных ценах, включая стоимость фирмы (гудвилл), патентов и иных нематериальных активов.

По объему информации различают балансы единичные (индивидуальные), сводные и консолидированные.

Единичные (индивидуальные) балансы — это балансы одного юридического лица. При наличии структурных подразделений у юридического лица (филиалов, представительств) они могут быть выделены администрацией организации на отдельный баланс. Единичный (индивидуальный) баланс связан с отдельными балансами других подразделений через счет внутренних расчетов. При составлении сводного баланса на базе единичных (индивидуальных) балансов активы и обязательства отдельных балансов суммируются, сальдо счетов внутренних расчетов (счета 79) взаимно исключаются и в сводный индивидуальный баланс не включаются.

Сводный баланс объединяет данные включаемых в него единичных (индивидуальных) балансов. При этом обязательно должны соблюдаться требования полноты информации, единства методов оценки статей отчетности, единой отчетной даты и единого отчетного периода, единой валюты отчетности.

Консолидированный баланс — это объединение показателей бухгалтерских балансов группы юридически самостоятельных, но взаимосвязанных в экономическом и финансовом отношениях организаций.[\[12\]](#)

Консолидированные балансы составляются материнской организацией и содержат обобщенную информацию об имуществе и обязательствах материнской организации и ее дочерних организаций. В сводных и консолидированных балансах обобщение данных по организациям и предприятиям по многим показателям осуществляют с помощью корректировки.[\[13\]](#)

По характеру деятельности балансы подразделяются на балансы основной и неосновной деятельности. Поскольку на практике в уставах организаций, как правило, указываются все виды деятельности, не запрещенные законодательством, то и балансы должны составляться по основному ее виду. Однако почти каждая организация имеет неосновные виды деятельности (сдача имущества в аренду, участие на рынке ценных бумаг и т. п.), по которым

составляются отдельные балансы. Значит, кроме устава необходимо во внутренних организационно-распорядительных документах более четко изложить, что считать основным и неосновным видом деятельности.

По формам собственности различают балансы государственных, муниципальных, кооперативных, коллективных, частных, смешанных и совместных, а также общественных организаций. Все они различаются в основном по источникам образования собственных средств.

По реформированию различают реформированные и нереформированные балансы. Реформированным считается тот баланс, в котором отсутствует строка “нераспределенная прибыль (убыток)”. Нереформированным считается баланс, когда прибыль за отчетный период еще не распределена и отражается по строке “нераспределенная прибыль”.

По способу “очистки” (или по полноте) балансы подразделяют на балансы-брутто и балансы-нетто. Баланс-брутто включает в себя регулирующие статьи. Баланс-нетто не содержит регулирующих статей. Согласно п. 35 ПБУ 4/99 бухгалтерский баланс должен включать числовые показатели в нетто-оценке, т. е. за вычетом регулирующих величин, которые должны раскрываться в пояснительной записке к бухгалтерскому балансу.

В изданиях по бухгалтерской отчетности отдельные авторы подразделяют балансы **по целям составления** на пробные и окончательные, отчетные и перспективные (прогнозные). Так, Д. В. Кислов раскрывает эти виды балансов следующим образом [\[14\]](#) [38]. Пробные балансы составляются в целях реализации контрольных процедур, в частности, при проверке тождества баланса. Такой баланс служит для внутреннего использования и контроля. Окончательные балансы являются официальными документами организации и служат источниками изучения финансового состояния организации для различных заинтересованных пользователей. Отчетный баланс составляется за отчетный период на основании данных бухгалтерского учета. Перспективный (прогнозный) баланс составляется для анализа перспектив развития предприятия, т. е. для целей прогнозирования и планирования.[\[15\]](#)

Из всего сказанного можно сделать вывод, что бухгалтерский баланс следует рассматривать не как точку отсчета достигнутого в каждый данный момент, а как движение, развитие, стимул деятельности организации. В соответствии с этим и излагается материал данного пособия.[\[16\]](#)

2.3 Структура и принципы построения бухгалтерского баланса

Бухгалтерский баланс как форма бухгалтерской отчетности характеризует финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату.

Форма бухгалтерского баланса представляет собой двустороннюю таблицу, состоящую из актива и пассива. В активе представляется информация о хозяйственных средствах организации, а в пассиве — об их источниках. Данные о хозяйственных средствах и их источниках в отчетном балансе приводятся по состоянию на три даты:

- на отчетную дату того отчетного периода, за который составляется отчетность;
- на 31 декабря предыдущего года;
- на 31 декабря года, предшествующего предыдущему. Показатели об отдельных активах, обязательствах в бухгалтерском балансе могут приводиться общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности. При этом в первой графе балансовой таблицы указывается ссылка на номер соответствующего пояснения.

Согласно требованиям ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» в бухгалтерском балансе активы и обязательства отражаются в зависимости от срока их обращения (погашения) как краткосрочные и долгосрочные. Краткосрочными являются активы и обязательства, если срок обращения (погашения) по ним составляет не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Все остальные активы и обязательства представляются как долгосрочные.[\[17\]](#)

Для каждого вида средств или обязательств в балансе отводится строка, называемая статьей баланса. При любой форме баланса используется общий подход к группировке активов и пассивов, а также обязательно соблюдается определенная последовательность в расположении балансовых статей. Балансовые статьи объединяются в группы, а группы в разделы. В основе такого объединения лежит экономическое содержание самих статей баланса, а порядок

расположения статей на конкретной стороне определены вертикальными и горизонтальными взаимосвязями между статьями и разделами.

Вертикальные взаимосвязи статей актива баланса предполагают их расположение в порядке повышения уровня ликвидности. В начале отображаются менее ликвидные статьи («нематериальные активы», «основные средства», «долгосрочные инвестиции» и т.п.), а в конце наиболее ликвидные (денежные средства в кассе, на расчетном и валютном счетах, в расчетных документах).

Итак, группировка балансовых статей актива баланса позволяет выделить два раздела:

- 1) внеоборотные активы;
- 2) оборотные активы.

Первый раздел объединяет группы долгосрочных активов: нематериальные активы, основные средства, незавершенное строительство, долгосрочные финансовые вложения, прочие внеоборотные активы.

В состав оборотных активов входит имущество, которое потребляется в течение года или нормального производственного цикла, который может превышать этот срок. Оборотные активы требуют постоянного восполнения. Они сформированы в отдельные группы: запасы, дебиторская задолженность, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства. Причем сумма дебиторской задолженности, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты и свыше 12 месяцев после отчетной даты, показаны по каждой статье отдельно.[\[18\]](#)

Вертикальные взаимосвязи статей актива баланса оказывают влияние на порядок расположения статей пассива баланса. Например, основные средства приобретаются за счет источников собственных средств или долгосрочных обязательств, а текущие обязательства используются в основном для накопления текущих активов экономического субъекта. Таким образом, вертикальные взаимосвязи балансовых статей пассива предполагают последовательность: источники собственных средств (собственный капитал), долгосрочные обязательства и текущие обязательства, что позволяет выделить три раздела пассива:

- 3) капитал и резервы;

4) долгосрочные обязательства;

5) краткосрочные обязательства.

Для третьего раздела определяющим является уставный капитал, характерный для тех экономических субъектов, где отсутствует один собственник (АО, ООО и др.). В государственных и муниципальных предприятиях эта часть имущества представлена уставным фондом.

Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года и прошлых лет, фонд социальной сферы имеют место в 3 разделе как вариант учетной политики в случае распределения прибыли.

В четвертом разделе раскрывается содержание долгосрочных обязательств банков и долгосрочных займов, прочих долгосрочных обязательств.

В пятом разделе баланса отражаются земные средства в виде ссуд банков и займов со срочным погашением в течение 12 месяцев после отчетной даты и различные виды кредиторской задолженности. Особенное место в данном разделе занимают источники собственных средств, не вошедшие в предыдущие разделы баланса. Они называются в разделе статей «Доходы будущих периодов», (резервы предстоящих расходов) и др.

Итоги каждого раздела баланса определяются путем суммирования данных по статьям. Сумма итогов разделов актива баланса равна сумме итогов разделов пассива баланса и составляет валюту бухгалтерского баланса. При составлении бухгалтерского баланса должна быть обеспечена преемственность, которая обеспечивается однородностью статей, финансовой однородностью отчетных периодов, неизменностью методов оценки имущественных статей, постоянством учетной политики.[\[19\]](#)

Каждая строка баланса имеет свой порядковый номер, что обеспечивает ее нахождение, и ссылки на отдельные статьи.

Для отражения состояния средств в балансе предусмотрены две графы: «На начало отчетного периода» и «На конец отчетного периода».

Такова принципиальная схема бухгалтерского баланса:[\[20\]](#)

1. Денежного выражения - показатели приведены в едином денежном измерителе, обобщающем объекты бухгалтерского наблюдения в однородную информационную

модель.

2. Обособленного предприятия - бухгалтерский баланс относится к предприятию, а не к лицам, связанным с ним; в активе учитывается имущество, принадлежащее предприятию на праве собственности или находящееся под полным контролем.
3. Действующего предприятия - период времени, в течение которого будет существовать предприятие, неизвестен, его ликвидация не намечается.
4. Учета по себестоимости - активы отражаются в балансе по суммам, оплаченным за их приобретение (первоначальная стоимость), а не по текущим рыночным ценам (в условиях гиперинфляции допускаются переоценки активов посредством государственного регулирования).
5. Двойственности - концепция двойственности очевидна из того факта, что активы бухгалтерского баланса равны общей сумме собственного и привлеченного (кредиторская задолженность) капитала.

2.4 Содержание бухгалтерского баланса.

Характеристика его разделов и статей

Содержание бухгалтерского баланса (приложение 1) определено ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», а правила оценки его статей установлены в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации и в соответствующих положениях по бухгалтерскому учету (ПБУ), регулирующих порядок ведения учета отдельных активов и обязательств.

В соответствии с ПБУ 4/99 **в разделе I «Внеоборотные активы»** бухгалтерского баланса представляется информация о внеоборотных активах организации по следующим статьям.

Постатье «Нематериальные активы» представляется информация об исключительных правах организации на объекты интеллектуальной собственности (исключительные права, подтвержденные патентами на изобретение, свидетельствами на полезную модель, промышленный образец; и др.), деловая репутация организации. Информация о нематериальных активах в бухгалтерском учете формируется на счете 04 «Нематериальные активы». В балансе

нематериальные активы отражаются по остаточной стоимости. Для определения остаточной стоимости нематериальных активов при заполнении указанной статьи из сальдо счета 04 «Нематериальные активы» вычитается сальдо счета 05 «Амортизация нематериальных активов».[\[21\]](#)

По статье «Результаты исследований и разработок» отражается информация о расходах на завершённые научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКР). В бухгалтерском учете такие расходы формируются на счете 04 «Нематериальные активы», субсчет «Расходы на НИОКР».

Строки «Нематериальные поисковые активы» и «Материальные по-исковые активы» заполняют организации, осуществляющие затраты на поиск, оценку месторождений полезных ископаемых и разведку полезных ископаемых на определенном участке недр. Учет таких затрат ведется в соответствии с ПБУ 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов», утвержденным приказом Минфина России от 06.10.2011 г. № 125н. При этом поисковые затраты, относящиеся в основном к приобретению (созданию) объекта, имеющего материально-вещественную форму, признаются материальными поисковыми активами. Иные поисковые активы признаются нематериальными поисковыми активами. Материальные и нематериальные поисковые активы учитываются на отдельных субсчетах к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы».

По статье «Основные средства» представляется информация о принадлежащих организации земельных участках и объектах природопользования, зданиях, сооружениях, машинах, оборудовании и других объектах основных средств, информация о которых в бухгалтерском учете формируется на счете 01 «Основные средства». Как и нематериальные активы, основные средства в балансе отражаются по остаточной стоимости. Для определения остаточной стоимости при заполнении указанной статьи из сальдо счета 01 «Основные средства» вычитается сальдо счета 02 «Амортизация основных средств».

По статье «Доходные вложения в материальные ценности» отражается остаточная стоимость имущества организации, предназначенного для передачи в лизинг и аренду, а также имущества, предоставляемого по договору проката. Заполняется она по данным об остатках счета 03 «Доходные вложения в материальные ценности» и аналитического учета по счету 02 «Амортизация основных средств», в котором амортизация по доходным вложениям в материальные ценности должна учитываться обособленно.[\[22\]](#)

По статье «Финансовые вложения» отражается стоимость финансовых вложений со сроком обращения более 12 месяцев после отчетной даты (вклады в уставные капиталы других организаций, вклады по договору простого товарищества, предоставляемые другим организациям займы, ценные бумаги и др.). Кроме того, по данной строке отражаются выданные сотрудникам процентные займы на срок более года, отраженные по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», а также остатки по депозитным счетам, учитываемым по счету 55-3 «Специальные счета в банках». Эти вклады удовлетворяют критериям их признания финансовыми вложениями (п. 2 и 3 ПБУ 19/02), их учет может вестись на счете 58 «Финансовые вложения». Независимо от счета, на котором депозитные вклады учитываются в бухгалтерском учете, в бухгалтерском балансе они должны показываться в составе внеоборотных активов или оборотных активов в зависимости от срока обращения (п. 41 ПБУ 19/02). Финансовые вложения показываются в балансе по текущей рыночной стоимости. Для заполнения статьи используются данные аналитического учета по счету 58 «Финансовые вложения». Если организация по состоянию на отчетную дату создала в установленном порядке резерв под обесценение финансовых вложений, то финансовые вложения в балансе отражаются за минусом резерва (сальдо счета 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений»).[23]

Статью «Отложенные налоговые активы» заполняют только организации, применяющие ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль». Под отложенным налоговым активом понимается часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах. Отложенные налоговые активы являются следствием вычитаемых временных налоговых разниц и определяются путем умножения величины налоговой разницы на ставку налога на прибыль, установленную законодательством РФ о налогах и сборах и действующую на отчетную дату. Указанная статья заполняется по данным об остатках счета 09 «Отложенные налоговые активы».

Если организация суммы отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств отражает свернуто, то необходимо найти разницу между остатками по счетам 09 «Отложенные налоговые активы» и 77 «Отложенные налоговые обязательства» и в случае, когда:

- сальдо по счету 09 больше сальдо по счету 77, разница подлежит отражению в активе баланса по строке «Отложенные налоговые активы»;

- сальдо по счету 09 меньше сальдо по счету 77, разница подлежит отражению по строке «Отложенные налоговые обязательства», а по строке «Отложенные налоговые активы» ставится прочерк.

По статье «Прочие внеоборотные активы» показываются средства и вложения, не нашедшие отражения в рассмотренных выше строках баланса:

- вложения во внеоборотные активы организации, учитываемые на соответствующих субсчетах счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», в частности затраты организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к учету в качестве объектов нематериальных активов или основных средств;
- затраты, составляющие незавершенное строительство до окончания работ по строительству и ввода этих объектов в эксплуатацию;
- затраты, связанные с выполнением незавершенных НИОКР;
- оборудование, требующее монтажа (сальдо счета 07 «Оборудование к установке»);
- остатки по счетам 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей», если они связаны со строительством и иными вложениями во внеоборотные активы;
- ряд расходов, относящихся к будущим отчетным периодам и учитываемых на счете 97 «Расходы будущих периодов» (например, расходы на освоение природных ресурсов, разовый (паушальный) платеж за право пользования результатами интеллектуальной деятельности и средствами индивидуализации);
- стоимость многолетних насаждений;
- суммы перечисленных авансов и предварительной оплаты работ, услуг, связанных со строительством объектов основных средств.[\[24\]](#)

В разделе II «Оборотные активы» бухгалтерского баланса представляется информация об оборотных активах организации по следующим статьям.

Статья «Запасы» является комплексной. На ней отражаются следующие виды активов:

- сырье, основные и вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, топливо, тара, запасные части и др. В балансе они

оцениваются по фактической себестоимости, порядок определения которой зависит от способа учета поступления материалов, установленного в учетной политике организации. Если учет затрат на приобретение материалов ведется на счете 10 «Материалы» и они оцениваются на нем по фактической себестоимости, то статья заполняется по данным остатков на счете 10 «Материалы». Если в текущем учете материалов организация использует учетные цены и для учета их поступления применяются счета 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», то указанная статья заполняется по данным остатков по счетам 10 «Материалы» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Если счет 16 имеет дебетовое сальдо, то оно прибавляется к остатку по счету 10, кредитовое сальдо счета 16 подлежит вычету из сальдо счета 10.

Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» может иметь сальдо при наличии материальных ценностей, находящихся в пути (которые еще не поступили, но право собственности на них перешло к организации, подготавливающей бухгалтерскую отчетность). Если счет 15 имеет сальдо, то оно прибавляется к сальдо счета 10.[\[25\]](#)

Незавершенным производством считается продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия, недоукомплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки. Незавершенное производство отражается в оценке, принятой организацией при формировании учетной политики. Незавершенное производство в массовом и серийном производстве в балансе может отражаться одним из четырех методов: по фактической производственной себестоимости; по нормативной (плановой) производственной себестоимости; по прямым статьям расходов; по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов. При единичном производстве продукции незавершенное производство отражают по фактической производственной себестоимости. Для заполнения статьи используются данные об остатках по счетам 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Кроме того, если учетной политикой предусмотрено распределение расходов на продажу между проданной и непроданной продукцией, то по данной статье отражается сумма расходов на продажу, относящаяся к остатку не проданной на отчетную дату продукции. Распределению подлежат только расходы на транспортировку и упаковку. Базой распределения могут быть вес, объем, производственная себестоимость продукции и др. В этом случае показатель статьи увеличивается на

сальдо счета 44 «Расходы на продажу». Торговые организации по указанной статье отражают сумму транспортных расходов, относящихся к остатку не проданных на отчетную дату товаров. Распределение производится пропорционально стоимости остатка товаров в суммарной стоимости проданных товаров и остатка непроданных товаров. Статья заполняется по данным остатка счета 44 «Расходы на продажу»;

- готовая продукция и товары для перепродажи. Готовая продукция -конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов в случаях, предусмотренных законодательством. В зависимости от учетной политики готовая продукция может отражаться в балансе по фактической производственной себестоимости или нормативной (плановой) себестоимости. Указанные виды себестоимости могут быть полными и неполными в зависимости от порядка списания общехозяйственных расходов. Для заполнения строки используется сальдо счета 43 «Готовая продукция». Товары для перепродажи — это товары, закупленные у других юридических и физических лиц для оптовой и розничной торговли. Товары в организациях, занятых торговой деятельностью, отражаются в балансе по стоимости их приобретения. Организации розничной торговли, как правило, учитывают товары по продажным ценам. При этом разница между продажной ценой и ценой приобретения учитывается на регулирующем счете 42 «Торговая наценка». При отражении стоимости товаров в балансе сальдо этого счета вычитается из сальдо счета 41 «Товары».

Если согласно требованиям п. 25 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» по каким-либо товарам или готовой продукции по состоянию на отчетную дату в организации были созданы резервы под снижение стоимости материальных ценностей, то из остатка по счетам 41, 43 вычитается остаток по счету 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»;

- стоимость отгруженных покупателям продукции, товаров, сданных работ и оказанных услуг, если право собственности на них не перешло к покупателю (заказчику). Такая ситуация возникает в тех случаях, когда:

- в договоре купли-продажи установлен отличный от общего порядка момент перехода права собственности на товар и риска его случайной гибели к покупателю (например, при условии оплаты товаров, а также при экспорте и др.);

— по договору мены товары отгружены покупателю, а другая сторона договора свои обязательства еще не выполнила (переход права собственности происходит после исполнения обязательств по передаче товаров обеими сторонами);

— по договору комиссии, поручения, посредническому договору товары отгружены посреднику, но еще не проданы им.

Товары отгруженные, сданные работы и оказанные услуги отражаются в балансе по фактической (или нормативной (плановой)) полной себестоимости, включающей наряду с производственной себестоимостью затраты, связанные с продажей продукции (работ, услуг), возмещаемые договорной (контрактной) ценой. Статья заполняется по данным остатка по счету 45 «Товары отгруженные»;

- сумма расходов, произведенных в данном отчетном периоде, но относящаяся к следующим отчетным периодам (расходы будущих периодов). К таким расходам относятся: расходы по горно-подготовительным работам; по подготовительным работам в связи с их сезонным характером; по освоению новых производств, установок и агрегатов; по рекультивации земель и осуществлению иных природоохранных мероприятий; фиксированные разовые платежи за право использования результата интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации (за исключением права использования наименования места происхождения товара) на основании лицензионных договоров, договоров коммерческой концессии и других аналогичных договоров, имеющих определенный срок действия; расходы по договорам строительного подряда, понесенные в связи с предстоящими работами, и др. Статья заполняется по данным остатка по счету 97 «Расходы будущих периодов».

По статье «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» показывают остаток по счету 19 «НДС по приобретенным ценностям».

Образоваться он может при осуществлении экспортных операций, при длительном производственном цикле и т. д.[\[26\]](#)

По статье «Дебиторская задолженность» отражается общая величина дебиторской задолженности независимо от сроков погашения задолженности. По данной статье представляется информация о дебиторской задолженности, учитываемой на счетах расчетов, включая обязательства, обеспеченные векселями, а также авансы, в том числе:

- задолженность дочерних и зависимых обществ;

- задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал;
- авансы, выданные под поставку материальных ценностей, под выполнение работ, оказание услуг;
- задолженность финансовых и налоговых органов в связи с переплатой налогов, сборов и других платежей в бюджет;
- задолженность работников организации по предоставленным им ссудам и займам, по возмещению материального ущерба;
- задолженность подотчетных лиц;
- задолженность поставщиков по недостачам товарно-материальных ценностей, выявленных при приемке;
- задолженность в виде штрафов, пени, неустоек, возникшая вследствие признания их должником или решения суда;
- задолженность покупателей по отгруженной продукции, отгруженным товарам, выполненным работам, оказанным услугам;
- выданные организацией беспроцентные займы, полученные беспроцентные векселя и аналогичные им активы, не признаваемые финансовыми вложениями. [\[27\]](#)

Статья заполняется по данным дебетового сальдо по счетам 60 «Расчеты с поставщиками», субсчет «Авансы выданные», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Дебиторская задолженность в бухгалтерской отчетности отражается в суммах, вытекающих из бухгалтерских записей и признаваемых организацией правильными. При этом дебиторская задолженность с бюджетом должна быть согласована с соответствующими органами. Дебиторскую задолженность в иностранных валютах отражают в отчетности в валюте, действующей на территории Российской Федерации, в суммах, определяемых путем пересчета иностранных валют по курсу Центрального банка России, действующему на последнее число отчетного периода.

Если по отдельным видам дебиторской задолженности по состоянию на отчетную дату создан резерв по сомнительным долгам, то в балансе дебиторская задолженность показывается за минусом резерва (сальдо счета 63 «Резервы по сомнительным долгам»).

Дебиторскую задолженность, по которой истек срок исковой давности, другие долги, нереальные для взыскания, списывают по решению руководителя на счет резерва сомнительных долгов либо на прочие расходы.

По статье «Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)» отражается общая стоимость финансовых вложений, срок обращения (погашения) по которым составляет не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Статья заполняется по данным счета 58 «Финансовые вложения», из которых следует исключить денежные эквиваленты. Под денежными эквивалентами понимаются высоколиквидные финансовые вложения, которые могут быть легко обращены в заранее известную сумму денежных средств и которые подвержены незначительному риску изменения стоимости. В частности, к ним относятся открытые в кредитных организациях депозиты до востребования, векселя Сбербанка России, используемые организациями при расчетах за реализованные товары, выполненные работы, оказанные услуги, со сроком погашения до трех месяцев.

По аналогии с долгосрочными финансовыми вложениями в составе краткосрочных может быть не только остаток по счету 58, но сальдо счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» в том случае, если организация отражает на этом счете выданные сотрудникам процентные займы на срок не более 12 месяцев после отчетной даты, а также счет 55-3 «Депозитные счета» при наличии средств на депозитах краткосрочного характера.[\[28\]](#)

По статье «Денежные средства и денежные эквиваленты» общей суммой показываются имеющиеся у организации по состоянию на отчетную дату денежные средства в кассе, на расчетных, валютных, прочих счетах в банке, а также денежные средства, внесенные в кассы кредитных организаций или почтовых отделений, но еще не зачисленные на расчетные счета (переводы в пути). Статья заполняется по данным остатков денежных средств на счетах 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути». При этом имеющиеся в организации средства в валюте оцениваются по курсу Банка России, установленному на отчетную дату. Кроме

того, в данную статью включается стоимость денежных эквивалентов, учтенных на счете 58 «Финансовые вложения».

По статье **«Прочие оборотные активы»** показываются суммы, не отраженные в других строках второго раздела актива баланса (суммы потерь от недостач и порчи имущества, отраженные на счете 94 «Недостачи и потери от порчи имущества»; суммы НДС, начисленные «по отгрузке», когда момент реализации не наступил (отражаются на отдельном субсчете к счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в качестве отложенного налога) и др.).

В разделе III «Капитал и резервы» бухгалтерского баланса представляется информация об элементах собственного капитала организации по следующим статьям.

По статье «Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)» отражается величина уставного (складочного) капитала, зарегистрированная в учредительных документах как совокупность вкладов (долей, акций, паевых взносов) учредителей (участников) организации. В зависимости от организационно-правовой формы субъектов предпринимательства различают: уставный капитал — в акционерных обществах, обществах с ограниченной ответственностью; складочный капитал — в хозяйственных товариществах; паевой капитал — в производственных кооперативах; уставный фонд — в государственных и муниципальных предприятиях. Статья заполняется по данным остатка по счету 80 «Уставный капитал».[\[29\]](#)

По статье «Собственные акции, выкупленные у акционеров» отражается стоимость собственных акций, выкупленных у акционеров для их последующей перепродажи или аннулирования и учтенных на балансе организации по состоянию на отчетную дату. Они оцениваются в сумме фактически произведенных затрат на их приобретение. Статья заполняется на основании дебетового сальдо счета 81 «Собственные акции (доли)». Сумма, отражаемая по этой статье, вычитается из итога статей третьего раздела баланса и поэтому показывается в балансе в круглых скобках.

По статье «Переоценка внеоборотных активов» представляется информация о результатах переоценки основных средств и нематериальных активов. Статья заполняется по данным аналитического учета по счету 83 «Добавочный капитал».

По статье «Добавочный капитал (без переоценки)» отражаются эмиссионный доход, курсовые разницы в случае погашения задолженности по вкладам в

уставный капитал, выраженной в иностранной валюте, а также разницы, возникшие в результате пересчета в рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, используемых для ведения деятельности за пределами Российской Федерации. Статья заполняется по данным аналитического учета по счету 83 «Добавочный капитал».

По статье «Резервный капитал» показывается сумма резерва, образованного за счет чистой прибыли организации. Статья заполняется по данным остатка по счету 82 «Резервный капитал».

По статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» отражается общая сумма нераспределенной прибыли или непокрытого убытка, полученная за весь период функционирования организации. В годовом бухгалтерском балансе данные по этой статье показываются с учетом рассмотрения общим собранием акционеров (участников) итогов деятельности организации за отчетный год, принятых решений о покрытии убытков, выплате дивидендов и пр. Статья заполняется по данным кредитового или дебетового сальдо счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Сумма убытка отражается в балансе в круглых скобках и подлежит вычету при подсчете итога третьего раздела.[\[30\]](#)

В разделе IV «Долгосрочные обязательства» представляется информация об обязательствах организации со сроком погашения в течение более чем 12 месяцев после отчетной даты.

По статье «Заемные средства» отражаются не погашенные по состоянию на отчетную дату суммы кредитов и займов с учетом начисленных процентов, подлежащие погашению в соответствии с заключенными договорами более чем через 12 месяцев после отчетной даты. Статья заполняется по данным остатка по счету 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Статью «Отложенные налоговые обязательства» заполняют организации, применяющие ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль». Отложенное налоговое обязательство — часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах. Отложенные налоговые обязательства являются следствием налогооблагаемых временных налоговых разниц и определяются путем умножения величины налоговой разницы на ставку налога на прибыль, установленную законодательством РФ о налогах и

сборах и действующую на отчетную дату. Указанная статья заполняется по данным об остатках счета 77 «Отложенные налоговые обязательства».

По статье «Оценочные обязательства» представляется информация об оценочных обязательствах организации, исполнение которых ожидается более чем через 12 месяцев после отчетной даты. Правила их признания и оценки определены в ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», утвержденном приказом Минфина России от 13.12.2010 г. № 167н. Оценочным является обязательство организации с неопределенной величиной и (или) сроком исполнения. Сформировать оценочное обязательство организация может в отношении расходов, которые являются следствием прошлых событий ее хозяйственной деятельности и ожидаются в будущем: на предстоящую оплату отпусков работникам; выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет; выплату вознаграждений по итогам работы за год; на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание; на предстоящие затраты на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий; на предстоящую реструктуризацию деятельности организации и др. Статья заполняется по данным аналитического учета по

счету 96 «Резервы предстоящих расходов».[\[31\]](#)

По статье «Прочие обязательства» приводятся данные, не нашедшие отражения по вышеприведенным строкам. Например, суммы кредиторской задолженности, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты (кредитовое сальдо по счетам 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»)[.\[32\]](#)

В разделе V «Краткосрочные обязательства» представляется информация об обязательствах организации со сроком погашения в течение 12 месяцев после отчетной даты.

По статье «Заемные средства» отражаются не погашенные по состоянию на отчетную дату суммы кредитов и займов с учетом начисленных процентов, подлежащие погашению в соответствии с заключенными договорами в течение 12 месяцев после отчетной даты. Статья заполняется по данным остатка по счету 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

По статье «Кредиторская задолженность» отражается общая сумма кредиторской задолженности, подлежащая погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты. По данной статье представляется информация о кредиторской задолженности, учитываемой на счетах расчетов, том числе:

- сумма задолженности поставщикам и подрядчикам за поступившие материальные ценности, выполненные работы и оказанные услуги, а также задолженность поставщикам по неотфактурованным поставкам;
- суммы начисленной, но не выплаченной по состоянию на отчетную дату оплаты труда;
- сумма задолженности по отчислениям на государственное социальное страхование, пенсионное обеспечение и медицинское страхование работников организации, а также сумма задолженности по страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;
- задолженность организации по всем видам платежей в бюджет, включая исчисленные в соответствии с налоговым законодательством налоги и сборы, а также санкции за нарушение налогового законодательства;
- задолженность по обязательному и добровольному страхованию имущества и работников организации;
- задолженность головной организации дочерним (зависимым) обществам;
- полученные от контрагентов авансы в соответствии с заключенными договорами;
- задолженность подотчетным лицам;
- задолженность организации по причитающимся к выплате дивидендам, процентам по акциям, облигациям, займам.

Статья заполняется по данным кредитового сальдо по счетам 60

«Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 75 «Расчеты с учредителями».[\[33\]](#)

По статье «Доходы будущих периодов» представляется информация:

- об остатках средств целевого бюджетного финансирования, а также средств целевого финансирования в виде грантов, технической помощи (содействия) и т. п.;

- разница между общей суммой лизинговых платежей согласно договору лизинга и стоимостью передаваемого лизингополучателю лизингового имущества, если по условиям договора лизинговое имущество учитывается на балансе лизингополучателя;

- текущая рыночная стоимость основных средств и иного имущества, полученных по договору дарения (безвозмездно).

Статья заполняется на основании кредитового остатка по счету 98 «Доходы будущих периодов».

По статье «Оценочные обязательства» представляется информация об оценочных обязательствах организации, исполнение которых ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты. Статья заполняется на основании аналитического учета по счету 96 «Резервы предстоящих расходов».

По статье «Прочие обязательства» представляется информация о краткосрочных обязательствах, не нашедших отражения в других строках пятого раздела баланса (например, суммы НДС, принятые покупателем к вычету при получении аванса и подлежащие впоследствии восстановлению к уплате в бюджет при фактическом получении товаров, работ, услуг). [\[34\]](#)

Глава 3. Типовые изменения баланса под влиянием хозяйственных операций

В бухгалтерском балансе отражается состояние имущества организации и источников его формирования на определенный момент времени. Между тем в организациях ежедневно совершаются самые разнообразные хозяйственные операции, и каждая из них вызывает изменения в состоянии хозяйственных ресурсов, а следовательно, и в самом балансе. Сущность этих изменений можно рассмотреть на примере следующих хозяйственных операций.

Таблица 3.1

БАЛАНС

<i>Актив</i>	<i>Сумма, руб.</i>	<i>Пассив</i>	<i>Сумма, руб.</i>
1 . Основные средства	50000 20000	1 . Уставный капитал	
2. Материалы	1000	2. Кредиты банка	60000 20000
3. Касса	29000	3. Расчеты с поставщиками и подрядчиками	10000
4. Расчетные счета		4. Расчеты с персоналом по оплате труда	10000
Баланс	100 000	Баланс	100000

Первая операция. Получено с расчетного счета в банке в кассу для выдачи заработной платы рабочим и служащим 10000 руб. В результате денежные средства в кассе увеличились на 10000 руб., а на расчетном счете - уменьшились на 10000 руб. Обе статьи расположены в активе баланса, и операция вызвала лишь перемещение средств из одной статьи в другую. Итог актива баланса не изменился, а поскольку в пассиве баланса вообще не было изменений, то равенство между итогом актива и пассива баланса сохранится.

Таблица 3.2

БАЛАНС (после первой операции)

<i>Актив</i>	<i>Сумма, руб.</i>	<i>Пассив</i>	<i>Сумма, руб.</i>
--------------	------------------------	---------------	--------------------

1 . Основные средства	50000	1. Уставный капитал	
	20000	2. Кредиты банка	60000 20000
2. Материалы		3. Расчеты с поставщиками и подрядчиками	10000
3. Касса	11 000		
	19000	4. Расчеты с персоналом по оплате труда	10000
4. Расчетные счета			
Баланс	100000	Баланс	100000

Вторая операция. Выдана из кассы заработная плата рабочим и служащим в размере 10000 руб. В результате средства в кассе уменьшаются на 10000 руб. и одновременно уменьшается (вернее, погашается) задолженность по заработной плате перед рабочими и с жащими. Операция вызывает уменьшение и актива (по статье «Касса»), и пассива

баланса (по статье «Расчеты с персоналом по оплате труда») на равную сумму - 10000 руб. От этого равенство итогов актива и пассива баланса не нарушается.

Таблица 3.3

БАЛАНС (после второй операции)

<i>Актив</i>	<i>Сумма, руб.</i>	<i>Пассив</i>	<i>Сумма, руб.</i>
1 . Основные средства	50000	1 . Уставный капитал	60000
	20000	2. Кредиты банка	20000
2. Материалы		3. Расчеты с поставщиками и подрядчиками	10000
3. Касса	1000		
	19000	4. Расчеты с персоналом по оплате труда	---
4. Расчетные счета			

Баланс	90000	Баланс	90000
--------	-------	--------	-------

Третья операция. От поставщиков поступили основные материалы на сумму 20000 руб. В результате запасы основных материалов увеличиваются на 20000 руб. Одновременно повышается задолженность перед поставщиками, так как с ними за поступившие материалы еще не рассчитались. Операция затрагивает одновременно и актив, и пассив баланса: в активе происходит увеличение на 20000 руб. по статье «Материалы»; а в пассиве - на ту же сумму по статье «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Поскольку актив и пассив баланса увеличивается на одинаковую сумму, равенство итогов баланса не нарушается.

Таблица 3.4

БАЛАНС (после третьей операции)

<i>Актив</i>	<i>Сумма, руб.</i>	<i>Пассив</i>	<i>Сумма, руб.</i>
1 . Основные средства	50000	1 . Уставный капитал	60000
2. Материалы	40000	2. Кредиты банка	20000
3. Касса	1000	3. Расчеты с поставщиками и подрядчиками	30000
4. Расчетные счета	19000	4. Расчеты с персоналом по оплате труда	---
Баланс	110000	Баланс	110000

Четвертая операция. Оплачена (частично) задолженность поставщикам за счет краткосрочных кредитов банка на сумму 5000 руб. По данной хозяйственной операции задолженность перед поставщиками уменьшилась на 5000 руб., а задолженность по кредитам банка увеличилась на эту же сумму. Обе статьи отражены в пассиве баланса. Итог пассива не меняется и равен активу баланса.

Таблица 3.5

БАЛАНС (конечный)

Актив	Сумма, руб.	Пассив	Сумма, руб.
1. Основные средства	50000	1. Уставный капитал	60000
2. Материалы	40000	2. Кредиты банка	25000
3. Касса	1000	3. Расчеты с поставщиками и подрядчиками	25000
4. Расчетные счета	19000	4. Расчеты с персоналом по оплате труда	---
Баланс	110000	Баланс	110000

Приведенные в примере операции охватывают все возможные типы (их всего четыре) балансовых изменений, происходящих под влиянием хозяйственных операций: при операциях *первого типа* изменяется только состав имущества организации, а итог баланса остается прежним. Операции *четвертого типа* вызывают изменения только в составе источников формирования имущества, итог баланса не меняется. При операциях *третьего типа* увеличиваются имущество организации и источники его формирования на равную сумму; равенство итогов актива и пассива не нарушается. При операциях второго типа уменьшаются имущество организации и источники его формирования на одинаковую сумму; равенство итогов актива и пассива баланса не нарушается.[\[35\]](#)

Возникающие в процессе деятельности организации многочисленные хозяйственные операции не нарушают равенства итогов актива и пассива, в то время как суммы в разрезе отдельных статей и итоги баланса могут меняться. Это объясняется тем, что каждая операция затрагивает две статьи баланса, а именно: размер состава имущества или величину источников его образования. При этом они могут находиться одновременно как в активе, так и в пассиве.[\[36\]](#)

Заключение

В заключении отметим, что бухгалтерский баланс является богатым источником информации, на базе которого раскрывается финансово-хозяйственная деятельность предприятия. Не зря поэтому, среди форм бухгалтерской отчетности бухгалтерский баланс значится на первом месте. Для понимания содержащейся в нем информации важно иметь представление о содержании и структуре бухгалтерского баланса.

Бухгалтерский баланс характеризует имущественное и финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату путем представления данных о хозяйственных средствах и их источниках. В данной курсовой работе освещены основные аспекты бухгалтерского баланса.

Основным источником для анализа финансового состояния предприятия и принятия правильных управленческих решений служит бухгалтерский баланс. Бухгалтерский баланс, в сущности, является системной моделью, обобщенно отражающей кругооборот средств предприятия и финансовые отношения, в которые вступает предприятие в ходе этого кругооборота. Современное содержание актива и пассива ориентировано на предоставление информации ее пользователям. Отсюда высокая степень аналитичности статей, раскрывающих состояние дебиторской и кредиторской задолженности, собственного капитала и отдельных видов резервов, образованных за счет текущих издержек или прибыли предприятия.

В итоге, можно сделать вывод, что бухгалтерский баланс является главной формой бухгалтерской отчетности наряду с отчетом о прибылях и убытках. Данные баланса необходимы:

- для контроля за наличием и структурой средств и источников;
- для контроля за размещением средств;
- для контроля за степенью изношенности основных средств предприятия;
- для анализа финансового состояния и платежеспособности предприятия.

Бухгалтерский баланс характеризует финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату, отражая ее активы, собственный капитал и обязательства. Изучение бухгалтерского баланса позволяет выявить обеспеченность организации собственными оборотными средствами, состояние расчетных и кредитных отношений и в целом финансовое состояние организации.

Библиография

Федеральный закон «О бухгалтерском учете», №402-ФЗ/ст.13

Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ1/98), утв. приказом Минфина России от 09.12.98 №60Н

Виткалова А. П., Миллер Д. П.. Как составить бухгалтерский баланс. - М.: Омега-Л, — 2008

Кислов Д. В. Бухгалтерия баланса: техника составления. - 3-е изд., переработанное и дополненное. - М.:Гросс Медиа: Росбух, 2008

Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет. - М.: «Инфра-М», 2007

Лытнева Н. А., Малявкина Л. И., Федорова Т. В. Бухгалтерский учет, 2-е изд., переработанное и дополненное. - М.: ИД «Форум» - ИНФРА-М, 2015

Натепова Т. Я., Трубицына О. В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Учебное пособие 2-е изд., переработанное и дополненное. - М.: «Дашков и Ко», 2013

Неелова Н. В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учебное пособие. - СПб.: Изд-во - Политехнического университета, 2006

1. Селезнева Н.Н., Ионова А.Ф. Анализ финансовой отчетности организации, 3-е изд., переработанное и дополненное. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012

Соколов Я. В.. Лука Пачоли и его время: становление и развитие учета. - М.: Финансы и статистика, 2001

Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 2000

Соколов Я. В. Очерки по истории бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1991

Терентьева Т. В. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. М.: Вузовский учебник, 2012

Бухгалтерский учет, Раздел 1. Основы бухгалтерского учета: конспект лекций.

Бюджетный учет. ИД «Бюджет» №2 февраль 2011

Карельская С.Н. Бухгалтерские балансы российских компаний XIX – XX вв // Известия С.-Петербургского университета экономики и финансов № 3, 2006

Приложение № 1
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2010 № 66н
(в ред. Приказа Минфина РФ
от 05.10.2011 № 124н)

Бухгалтерский баланс
на _____ 20 __ г.

Коды

Форма по ОКУД

0710001

Дата (число, месяц, год)

Организация

по
ОКПО

Идентификационный номер налогоплательщика

ИНН

Вид экономической деятельности

по ОКВЭД

Организационно-правовая форма/форма
собственности

по ОКОПФ/ОКФС

Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.)

по 384
ОКЕИ (385)

Местонахождение (адрес)

Пояснения
1

Наименование показателя²

На ____ На 31 На 31
Код _____ декабря декабря
20 ____ г. 4 20 ____ г. 5
3

АКТИВ

I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ 1110

Нематериальные активы

Результаты исследований и 1120
разработок

Нематериальные поисковые 1130
активы

Материальные поисковые активы 1140

Основные средства 1150

Доходные вложения в 1160
материальные ценности

Финансовые вложения 1170

Отложенные налоговые активы 1180

Прочие внеоборотные активы	1190
Итого по разделу I	1100
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	
Запасы	1210
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220
Дебиторская задолженность	1230
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250
Прочие оборотные активы	1260
Итого по разделу II	1200
БАЛАНС	1600

Форма 0710001 с. 2

Пояснения
1 Наименование показателя²

Код	На _____ 20 ____ г. ³	На 31 декабря 20 ____ г. ⁴	На 31 декабря 20 ____ г. ⁵
-----	-------------------------------------	--	--

ПАССИВ

III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ

Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310			
Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320 ()	()	()	
Переоценка внеоборотных активов	1340			
Добавочный капитал (без переоценки)	1350			
Резервный капитал	1360			
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370			
Итого по разделу III	1300			

IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

Заемные средства	1410			
Отложенные налоговые обязательства	1420			
Оценочные обязательства	1430			

Прочие обязательства	1450
Итого по разделу IV	1400
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	1510
Заемные средства	
Кредиторская задолженность	1520
Доходы будущих периодов	1530
Оценочные обязательства	1540
Прочие обязательства	1550
Итого по разделу V	1500
БАЛАНС	1700

Руководитель

Главный
бухгалтер

(подпись) (расшифровка
подписи)

(подпись) (расшифровка
подписи)

«___» _____ 20 ___ г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанным Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетная дата отчетного периода.
4. Указывается предыдущий год.
5. Указывается год, предшествующий предыдущему.
6. Некоммерческая организация именуется указанный раздел "Целевое финансирование". Вместо показателей "Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)", "Собственные акции, выкупленные у акционеров", "Добавочный капитал", "Резервный капитал" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" некоммерческая организация включает показатели "Паевой фонд", "Целевой капитал", "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества", "Резервный и иные целевые фонды" (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).

Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых ско

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете», №402-ФЗ/ст.13 [↑](#)
2. Селезнева Н.Н., Ионова А.Ф. Анализ финансовой отчетности организации, 3-е изд., переработанное и дополненное. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012 [↑](#)
3. Виткалова А. П., Миллер Д. П. Как составить бухгалтерский баланс. - М.: Омега-Л, — 2008 [↑](#)
4. Бюджетный учет. ИД «Бюджет» №2 февраль 2011 [↑](#)

5. Соколов Я. В. Очерки по истории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 1991 [↑](#)
6. Соколов Я. В. Лука Пачоли и его время: становление и развитие учета. – М.: Финансы и статистика, 2001 [↑](#)
7. Бюджетный учет. ИД «Бюджет» №2 февраль 2011 [↑](#)
8. Соколов Я. В. Лука Пачоли и его время: становление и развитие учета. – М.: Финансы и статистика, 2001 [↑](#)
9. Карельская С.Н. Бухгалтерские балансы российских компаний XIX – XX вв // Известия С.-Петербургского университета экономики и финансов № 3, 2006 [↑](#)
10. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ1/98), утв. приказом МинФина России от 09.12.98 №60Н [↑](#)
11. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2000 [↑](#)
12. Виткалова А. П., Миллер Д. П.. Как составить бухгалтерский баланс. - М.: Омега-Л, — 2008 [↑](#)
13. Кондраков Н. П.. Бухгалтерский учет. - М.: «Инфра-М», 2007 [↑](#)
14. Кислов Д. В.. Бухгалтерия баланса: техника составления. – 3-е изд., переработанное и дополненное. – М.: Гросс Медиа: Росбух, 2008 [↑](#)
15. Натепрова Т. Я., Трубицына О. В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Учебное пособие 2-е изд., переработанное и дополненное. – М.: «Дашков и Ко», 2013 [↑](#)

16. Виткалова А. П., Миллер Д. П. Как составить бухгалтерский баланс. - М.: Омега-Л, — 2008 [↑](#)
17. Лытнева Н. А., Малявкина Л. И., Федорова Т. В. Бухгалтерский учет, 2-е изд., переработанное и дополненное. - М.: ИД «Форум» - ИНФРА-М, 2015 [↑](#)
18. Неелова Н. В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учебное пособие. - СПб.: Изд-во - Политехнического университета, 2006 [↑](#)
19. Лытнева Н. А., Малявкина Л. И., Федорова Т. В. Бухгалтерский учет, 2-е изд., переработанное и дополненное. - М.: ИД «Форум» - ИНФРА-М, 2015 [↑](#)
20. Неелова Н. В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учебное пособие. - СПб.: Изд-во - Политехнического университета, 2006 [↑](#)
21. Натеева Т. Я., Трубицына О. В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Учебное пособие 2-е изд., переработанное и дополненное. - М.: «Дашков и Ко», 2013 [↑](#)
22. Лытнева Н. А., Малявкина Л. И., Федорова Т. В. Бухгалтерский учет, 2-е изд., переработанное и дополненное. - М.: ИД «Форум» - ИНФРА-М, 2015 [↑](#)
23. Терентьева Т. В. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. М.: Вузовский учебник, 2012 [↑](#)
24. Лытнева Н. А., Малявкина Л. И., Федорова Т. В. Бухгалтерский учет, 2-е изд., переработанное и дополненное. - М.: ИД «Форум» - ИНФРА-М, 2015 [↑](#)
25. Лытнева Н. А., Малявкина Л. И., Федорова Т. В. Бухгалтерский учет, 2-е изд., переработанное и дополненное. - М.: ИД «Форум» - ИНФРА-М, 2015 [↑](#)
26. Лытнева Н. А., Малявкина Л. И., Федорова Т. В. Бухгалтерский учет, 2-е изд., переработанное и дополненное. - М.: ИД «Форум» - ИНФРА-М, 2015 [↑](#)

27. Натепрова Т. Я., Трубицына О. В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Учебное пособие 2-е изд., переработанное и дополненное. – М.: «Дашков и Ко», 2013 [↑](#)
28. Терентьева Т. В. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. М.: Вузовский учебник, 2012 [↑](#)
29. Лытнева Н. А., Малявкина Л. И., Федорова Т. В. Бухгалтерский учет, 2-е изд., переработанное и дополненное. – М.: ИД «Форум» - ИНФРА-М, 2015 [↑](#)
30. Терентьева Т. В. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. М.: Вузовский учебник, 2012 [↑](#)
31. Натепрова Т. Я., Трубицына О. В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Учебное пособие 2-е изд., переработанное и дополненное. – М.: «Дашков и Ко», 2013 [↑](#)
32. Лытнева Н. А., Малявкина Л. И., Федорова Т. В. Бухгалтерский учет, 2-е изд., переработанное и дополненное. – М.: ИД «Форум» - ИНФРА-М, 2015 [↑](#)
33. Терентьева Т. В. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. М.: Вузовский учебник, 2012 [↑](#)
34. Лытнева Н. А., Малявкина Л. И., Федорова Т. В. Бухгалтерский учет, 2-е изд., переработанное и дополненное. – М.: ИД «Форум» - ИНФРА-М, 2015 [↑](#)
35. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет: Учебник. — М.: ИНФРА-М, 2007. [↑](#)
36. Бухгалтерский учет, Раздел 1. Основы бухгалтерского учета: конспект лекций. [↑](#)