

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет»
(национальный исследовательский университет)
Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

РАБОТА ПРОВЕРЕНА

Рецензент, директор
департамента аудита
ООО «Авуар»
_____ Е.А. Дидбаридзе
«__» _____ 2019 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Заведующий кафедрой,
д.э.н., профессор
_____ И.И. Просвирина
«__» _____ 2019 г.

УЧЕТНАЯ ИНФОРМАЦИЯ О ЗАПАСАХ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.03.01.2019.175.ВКР

Руководитель ВКР, доцент

_____ Т.Н. Мызникова
_____ 2019 г.

Автор ВКР, студент группы ЭУ-443

_____ А.А. Антонян
_____ 2019 г.

Нормоконтролер, доцент

_____ Л.А. Ширшикова
_____ 2019 г.

Челябинск 2019

РЕФЕРАТ

Антонян А.А. Учетная информация о запасах в соответствии с МСФО. – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ-443, 2019, 78 с, библиогр. список – 47 наим., табл. – 29, рис – 2, прил. – 2.

Объект исследования – финансовая отчетность акционерного общества «ААА».

Предмет исследования – формирование учетной информации о запасах в отчетности АО «ААА».

Цель исследования – обоснование рекомендаций по совершенствованию учета материально-производственных запасов.

Выпускная квалификационная работа состоит из двух глав. В первой главе определена экономическая сущность категории «запасы», рассмотрены сходства и расхождения в оценке запасов в соответствии с РСБУ и МСФО. Во второй главе проведен экономический анализ финансовой отчетности предприятия, проведена трансформация финансовой отчетности по учету запасов из РСБУ в МСФО.

В результате изучения способов учета и оценки материально-производственных запасов в отчетности по РСБУ и МСФО было определено, что в российской практике учет материально-производственных запасов не предусматривает их оценку в соответствии с реальной рыночной стоимостью, что ведет к завышению, либо занижению показателей бухгалтерской отчетности. В МСФО данный подход широко применяется, что позволяет в учете отразить актуальную и достоверную информацию, на основании которой пользователь отчетности, будет принимать необходимые решения. Одной из основных проблем, ведущих к представлению о суммах запасов по ценам, отличающимся от рыночных, является базовое противоречие задач, стоящих перед отчетностью по российским и международным стандартам. Учет запасов по РСБУ определяет общую балансовую стоимость запасов, а отчетность, составленная в соответствии с МСФО, позволяет вести аналитический управленческий и финансовый учет, что приводит к формированию точной информации, необходимой для принятия стратегических решений. Для решения выявленных в работе задач разработана рекомендация по совершенствованию и автоматизации учета «запасов» на предприятии с помощью программы «1Бит.Финанс».

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	7
1 МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ О ЗАПАСАХ.....	9
1.1 Экономическая сущность категории «запасы»	9
1.2 Отражение информации о запасах в российской отчетности.....	15
1.3 Формирование информации о запасах в международных стандартах	24
Вывод по разделу один	29
2 ОЦЕНКА УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ О ЗАПАСАХ ПРЕДПРИЯТИЯ ДЛЯ ПРИНЯТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО РЕШЕНИЯ	31
2.1 Экономический анализ финансовой отчетности предприятия.....	31
2.2 Трансформация финансовой отчетности в части учета запасов из РСБУ в МСФО	53
2.3 Рекомендации по совершенствованию и автоматизации бухгалтерского учета «запасов».....	63
Вывод по разделу два	67
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	70
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	74
ПРИЛОЖЕНИЯ	79
ПРИЛОЖЕНИЕ А Бухгалтерский баланс	79
ПРИЛОЖЕНИЕ Б Отчет о финансовых результатах	81

ВВЕДЕНИЕ

Для успешного функционирования предприятия на рынке и привлечения дополнительного капитала со стороны инвесторов, что в итоге приведет к увеличению стоимости капитала в бухгалтерской отчетности необходимо отражать актуальную и достоверную информацию о приведенных в ней показателях. Одним из основополагающих составляющих отчетности является категория материально-производственных запасов.

Запасы являются неотъемлемой частью производственного цикла предприятия, они участвуют в формировании себестоимости выпускаемой продукции, влияют на показатели, характеризующие финансовое состояние предприятия.

Эффективное управление материально-производственными запасами является важным фактором, необходимым для осуществления успешной деятельности. Ошибка при учете материально-производственных запасов или их неправильная оценка приводит к искажению таких составляющих бухгалтерской отчетности как оборотные активы и себестоимость, следовательно, от выбранной методики оценки стоимости запасов зависит достоверность отчетности в целом исходя из чего и обусловлена актуальность данной работы.

Объектом исследования выпускной квалификационной работы финансовая отчетность акционерного общества «ААА».

Предметом исследования является формирование учетной информации о запасах в отчетности АО «ААА».

Цель данной работы заключается в обосновании рекомендаций по совершенствованию учета материально-производственных запасов.

В соответствии с поставленной целью определены следующие задачи настоящей работы:

- определить экономическую сущность категории «запасы»;
- оценить влияние запасов на финансовые результаты деятельности предприятия;

– разработать рекомендации по автоматизации и сближению управленческого и бухгалтерского учета в части запасов в соответствии со стандартами МСФО.

Данная работа состоит из двух глав, введения, заключения, списка использованной литературы и приложений. В первой главе определена экономическая сущность категории «запасы», рассмотрены сходства и расхождения в оценке запасов в соответствии с РСБУ и МСФО. Во второй главе проведен экономический анализ финансовой отчетности предприятия, проведена трансформация финансовой отчетности по учету запасов из РСБУ в МСФО.

Для решения выявленных в работе задач даны рекомендации по совершенствованию и автоматизации учета «запасов» на предприятии.

1 МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ О ЗАПАСАХ

1.1 Экономическая сущность категории «запасы»

В повышении эффективности функционирования предприятия особую значимость имеют материально-производственные запасы. Они влияют на показатели, характеризующие финансовое состояние предприятия и являются одной из основополагающих составляющих бухгалтерской отчетности предприятия. В процессе производственной деятельности предприятию для обеспечения финансовой устойчивости, ликвидности и финансовой эффективности необходимо четко контролировать и регулировать свой оборотный капитал, в частности материально-производственные запасы.

Категория запасов является одной из самых широких в бухгалтерском учете. Существуют различные классификации, трактовки и определения запасов. Авторы, исходя из поставленных задач, имеют свои подходы к раскрытию категории. С целью выявления общей сущности категории запасов и наиболее значимых ее составляющих рассмотрим, как определяются материально-производственные запасы в экономической литературе и нормативно-правовых актах. Определения сущности запасов различными авторами приведены в таблице 1.

Таблица 1 – Мониторинг определений категории «запасы»

Источник	Категория «запасы»
ПБУ 5/01 [1]	Активы, которые: 1) используются в качестве сырья, материалов для производства продукции, предназначенной для продажи; 2) предназначены для продажи, в том числе готовая продукция и товары; 3) используются для управленческих нужд организации.
А.Г. Прудников, Л.А. Гремина, [36]	Предметы труда и иные материально-вещественные предметы, используемые в процессе производства продукции и в управленческих нуждах

Источник	Категория «запасы»
Э. А. Маркарьян, Г. П. Герасименко [44]	Активы, являющиеся частью оборотных средств предприятия, представленные в виде готовой продукции, товаров, сырья и материалов, которые находятся в зарезервированном состоянии и предназначены для дальнейшего использования
Ю. И. Сигидов [41]	Сырье и материалы, находящиеся в складах, предназначенные для дальнейшего использования в процессе производства продукции или продажи товаров.
Д.В. Лысенко [30]	Продукция, а также сырье и материалы, необходимые для производства, являющиеся составной частью активов предприятия в частности, оборотных.
Ю. А. Бабаев [20]	Зарезервированные ресурсы, предназначенные для обеспечения бесперебойности процесса производства и снижения риска возникновения простоев.
Т. М. Рогуленко [22]	Материальные ценности, оборотные средства в виде предметов труда, предназначенных для переработки или использования в производстве в качестве материальной основы готовой продукции, выполнения работ либо для хозяйственных нужд
М. В. Мельник [37]	Материальные ресурсы, не используемые в текущей хозяйственной деятельности и хранящиеся на складах, являющиеся резервами, создаваемыми на случай непредвиденных ситуаций
Г. В. Савицкая [39]	Материальные ценности, оборотные средства, достаточные для обеспечения непрерывности производственного процесса
А.Г. Прудников [40]	Различные вещественные элементы, используемые в качестве предметов труда в производственном процессе. Они полностью потребляются в каждом производственном цикле и переносят свою стоимость на стоимость производимой продукции
В.Г. Гетьман [12]	Часть оборотных активов организации, т.е. часть имущества, используемая: при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) с целью продажи, для управленческих нужд организации, исключительно для продажи;
М. И. Таран [25]	Находящиеся на разных стадиях производства и обращения продукция производственно-технического назначения, изделия народного потребления и другие товары, ожидающие вступления в процесс производственного или личного потребления
В.П. Астахов [13]	Активы, являющиеся составной частью производственного цикла, потребляемые полностью в процессе производства продукции и формирующие ее себестоимость
В.А. Ерофеева [4]	Активы, предназначенные для потребления в ходе производства продукции (работ, услуг), переносящие полностью свою стоимость на данную продукцию (работу, услугу)

Исследуя определения, приведенные в таблице 1, можно отметить, что подходы к раскрытию категории «запасы» у авторов разнятся. Если объединить определения по принципу схожести, то можно выделить два подхода к раскрытию понятия запасов. Первый подход используется у таких авторов, как Э.А. Маркарьян, Г.

П. Герасименко, Ю. И. Сигидов, Ю. А. Бабаев. [53,50,20]. Данный подход определяет запасы как зарезервированные активы, которые предназначены, в случае необходимости, обеспечить бесперебойность производства. Согласно данному подходу, запасы консервируются на складах и используются лишь в случае возникновения угрозы срыва производственного процесса. Однако данный подход не отражает всю сущность материально-производственных запасов, не указывает на их участие в формировании себестоимости продукции и финансовом результате.

Второй подход предполагает раскрытие содержания запасов с точки зрения их структуры и роли в хозяйственной деятельности организации. В данном подходе сущность запасов заключается в переносе их стоимости на себестоимость производимой продукции, что в конечном итоге влияет финансовый результат от реализации данной продукции. Данный подход применяется не только при формулировании определения понятия «материальные (материально-производственные) запасы» в экономической интерпретации, но и используется в бухгалтерском учете. Такой трактовки «запасов» придерживаются Н.П. Кондраков, И.Н. Богатая, Н. Н. Хахонова, И.М. Дмитриева, Т.М. Гусева и др. [14,15,16,17,18].

Исходя из того, что структура категории «запасы» сложна и многогранна, для корректного учета запасов важна их классификация. Существует множество подходов к определению классификации, состава и структуры запасов. Наиболее распространенным вариантом, достоверно характеризующим сущность данной категории, является метод классификации, предложенный Погореловой М.Я. [35].

Автор включает в состав структуры запасов следующие категории:

1) сырье и основные материалы составляют вещественную основу вырабатываемой продукции. Сырьем называют продукцию сельского хозяйства и добывающей промышленности, а основными материалами – продукцию обрабатывающей промышленности;

2) вспомогательные материалы вещественно не входят в состав производимой продукции, а используются для работы технологического оборудования, хозяйст-

венных нужд и текущего ремонта, канцелярских нужд, медицинского обслуживания;

3) покупные полуфабрикаты, запасы, подвергшиеся обработке на других предприятиях;

4) тара – вспомогательный материал, предназначенный для транспортировки и хранения готовой продукции и других материалов;

5) топливо – один из видов вспомогательных материалов. Выделяют три вида топлива: технологическое, энергетическое и хозяйственное;

6) запасные части – запасы, предназначенные для поддержания механизмов в рабочем состоянии, осуществления ремонтных работ;

7) строительные материалы – материалы, предназначенные для строительства зданий и сооружений, и осуществления их ремонта;

8) хозяйственный инвентарь и принадлежности – средства труда, которые не могут относиться к основным средствам, например, канцелярские принадлежности и расходные материалы.

Эффективное управление материально-производственными запасами является важным фактором, необходимым для осуществления успешной деятельности предприятия. Для определения рациональности использования запасов на предприятии рассчитываются показатели финансовой эффективности запасов. Показатели эффективности использования запасов показывают, насколько результативно предприятие распоряжается своими ресурсами, сколько рублей отдачи получает с одного рубля использованных ресурсов. Оценить эффективность использования запасов возможно разными способами, для этого существует ряд коэффициентов, рассчитав которые становится возможным определение отдачи от вложенных средств. Одним из наиболее практичных способов определения финансовой эффективности использования запасов является расчет показателей рентабельности, которые определяют размер прибыли, приходящейся на один рубль затрат, понесенных при производстве продукции. Значение показателя рентабельности зависит от размера получаемой прибыли от продажи продукции и ее себестоимости. В

данном контексте значимую роль имеют запасы, так как они формируют себестоимость продукции и, как следствие, прибыль от продажи данной продукции.

Наиболее очевидным результатом эффективного управления запасами в контексте финансовой устойчивости предприятия является тот факт, что запасы обеспечиваются за счет собственных источников финансирования. Наличие собственного оборотного капитала свидетельствует о наличии у предприятия, так называемой, финансовой «подушки», которая позволяет в случае возникновения необходимости срочного погашения обязательств за счет собственных средств, не привлекая стороннее финансирование. Это в свою очередь предотвращает возникновение возможных дополнительных расходов на его обслуживание.

С целью предотвращения излишних расходов, уменьшающих прибыль организации, предприятию необходимо контролировать наличие и движение запасов. Необходимо иметь то количество запасов, которое бы обеспечило непрерывность производственной цепочки и не требовало бы дополнительных расходов на их содержание. В этом контексте важно, чтобы уровень запасов и их стоимость на предприятии четко регулировались, и не возникали ситуации избытка или недостатка запасов.

В случае возникновения недостатка уровня запасов на предприятии нарушается процесс производственного цикла, происходит простой производства, из-за чего предприятие несет расходы. С целью восстановления производства, предприятие вынуждено будет в течение короткого периода закупить необходимые материалы, цена которых, как правило, выше, нежели они были бы у предприятия на складе, что ведет к увеличению себестоимости выпускаемой продукции и потери прибыли.

В случае избытка запасов на предприятии увеличиваются также издержки на их содержание, что приводит к увеличению расходов, снижению рентабельности активов и сокращению получаемой прибыли. Избыток запасов на предприятии, их неправильная стоимостная оценка чревата следующими последствиями:

1) обеспеченность запасов собственным оборотным капиталом уменьшается, возникает потребность привлечения дополнительного финансирования;

2) возникает вероятность появления дополнительных расходов, связанных с обслуживанием привлеченного финансирования;

3) увеличивается число дней оборачиваемости запасов.

Для обеспечения непрерывности производства, которая гарантирует нормальное функционирование предприятия, необходимо учитывать интенсивность использования запасов, которая измеряется показателем оборачиваемости. Оборачиваемость запасов характеризует частоту их использования, то есть, сколько раз в течение периода предприятие полностью использовала свои запасы. Уменьшение данного коэффициента свидетельствует о избыточности запасов, которая может быть вызвана в результате завышения их стоимости в отчетности. Тенденция уменьшения коэффициента оборачиваемости запасов является негативной, так как низкая оборачиваемость запасов ведет к сокращению оборачиваемости выручки, следовательно, сокращается также и оборачиваемость денежных средств, вложенных в запасы.

Таким образом, материально-производственные запасы оказывают значительное влияние на финансовые показатели предприятия. Неправильно определенная стоимость может привести к формированию недостоверной информации о себестоимости выпускаемой продукции, о прибыли от продаж продукции и об оборотных активах организации в целом. Недостоверный учет запасов ставит под угрозу финансовую защищенность предприятия. Исходя из вышесказанного следует, что метод учета и оценка запасов являются важными составляющими ведения учета на предприятии и непосредственно влияют на его финансовый результат.

Выбор метода оценки учета запасов, в первую очередь, определяет стоимость запасов, которые отражаются в отчетности. От выбранного метода зависит величина себестоимости продукции и как следствие величина получаемой прибыли. Оптимальный для предприятия метод учета запасов позволяет увеличивать величину получаемой прибыли, уменьшить себестоимость продукции, увеличить рен-

табельность выпускаемой продукции, что в свою очередь дает возможность предприятию конкурировать на рынке.

Современные тенденции ведения бухгалтерского учета подразумевают, что выбор метода учета запасов должен способствовать формированию правильной информации о получаемой прибыли или понесенном убытке, об актуальной стоимости запасов.

Таким образом, в основу настоящей ВКР положена формулировка, сочетающая экономическую и бухгалтерскую сущность категории «запасы», как основную часть материально-производственных запасов (сырье и материалы, готовая продукция и товары).

Экономическая сущность категории выражается в ее участии при формировании финансового результата предприятия посредством формирования первоначальной стоимости, принципов учета и отражения в себестоимости.

1.2 Отражение информации о запасах в российской отчетности

Для отражения достоверной информации о состоянии имущества организации, которая позволит определить вектор его развития, предприятию необходимо составлять бухгалтерскую отчетность. При составлении отчетности важную роль имеют материально-производственные запасы, от оценки которых зависит величина активов и пассивов, исходя из этого значим механизм учета запасов.

Учет материально-производственных запасов должен осуществляться в соответствии со следующими требованиями:

- 1) сплошное, непрерывное, полное отражение движения МПЗ (приход, расход, перемещение) и наличия запасов;
- 2) учет количества запасов;
- 3) оценка запасов в соответствии с их текущей стоимостью;
- 4) оперативность (своевременность) учета запасов;
- 5) достоверность данных;

6) соответствие синтетического учета данным аналитического учета;

7) соответствие данных складского учета и оперативного учета движения запасов в подразделениях организации данным бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет материально-производственных запасов в российской отчетности регулируется двумя нормативными документами:

1) Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 [1].

2) Методические указания по бухгалтерскому учету МПЗ [2].

Согласно ПБУ 5/01, в качестве материально-производственных запасов признаются активы, которые [31]:

1) используются в качестве сырья, материалов для производства продукции, предназначенной для продажи;

2) предназначены для продажи, в том числе готовая продукция и товары;

3) используются для управленческих нужд организации.

Таким образом, согласно российскому законодательству запасы определяются как активы, которые используются в производстве продукции (работ, услуг), перепродаются организацией либо предназначены для использования в управленческих нуждах.

Единица учета материально-производственных запасов, согласно ПБУ 5/01, выбирается организацией самостоятельно, исходя из принципа формирования точной и достоверной информации о запасах, обеспечения надлежащего контроля за их хранением и движением [33].

Материально-производственные запасы, согласно ПБУ 5/01, принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости, которая определяется исходя из способов поступления материально-производственных затрат [19]:

1) фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных у поставщиков за плату, признается непосредственно стоимость приобретаемых материалов и транспортно-заготовительных расходов. К фактическим затратам на приобретение материально-производственных запасов относятся [21]:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;
- затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию;
- затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов;

2) фактическая себестоимость материально-производственных запасов, изготовленных собственными силами организации, определяется как совокупность всех затрат, связанных с производством данной продукции [23];

3) фактическая себестоимость материально-производственных запасов, полученных в качестве вклада в уставный капитал, определяется на основании денежной оценки, согласованной между учредителями [24];

4) фактическая себестоимость материально-производственных запасов, полученных на безвозмездной основе или в качестве дарения, определяется исходя из рыночной стоимости данных запасов на дату принятия их к бухгалтерскому учету [28].

Согласно ПБУ 5/01, под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена при реализации данного вида запасов на рынке [1].

Материально-производственные запасы являются одним из основных оборотных активов организации и существенным источником выручки, следовательно,

при учете запасов необходимо особое внимание обратить на методы списания запасов, так как их оценка в наибольшей мере воздействуют на отчет о финансовых результатах, на бухгалтерский баланс и отчетность в целом.

В методических указаниях по учету материально-производственных запасов указаны способы оценки каждого вида из запасов при их списании. Рассмотрим каждую группу запасов по отдельности, определим особенности и методы их списания:

1) материалы, согласно данному нормативному документу, могут быть списаны четырьмя способами:

– по стоимости единицы приобретения – как правило, данный способ применяется к драгоценным металлам, драгоценным камням и т.п., при использовании данного метода, каждая номенклатурная единица списывается по фактической себестоимости приобретения [6];

– по средней себестоимости – данный метод определяется по каждой группе запасов как частное от деления общей себестоимости на их количество, которое определяется как сумма остатков на начало периода и сумма поступивших материалов в течение периода [7].

Для нахождения средней себестоимости материалов используется следующая формула (1):

где $ФС$ – фактическая себестоимость одной единицы материалов;

q – количество материалов.

– по методу ФИФО – согласно данному подходу, изначально списываются материалы из наиболее ранней поступившей партии, затем из следующей партии и т.д., при этом фактически материалы берутся из любых партий.

Рассмотрим типичные проводки при списании материалов с использованием российского плана счетов:

Дт 20 Кт 10 – списаны материалы в основное производство;
Дт 23 Кт 10 – списаны материалы во вспомогательное производство;
Дт 25 Кт 10 – списаны материалы на общепроизводственные цели;
Дт 26 Кт 10 – списаны материалы на общехозяйственные нужды;
Дт 28 Кт 10 – материалы, списанные на исправление бракованной продукции;
Дт 29 Кт 10 – списаны материалы на нужды обслуживающих хозяйств;
Дт 44 Кт 10 – списаны материалы на нужды хранения и сбыта продукции;
Дт 08 Кт 10 – списаны материалы на доведение до рабочего состояния основных средств;

Дт 91 Кт 10 – списаны материалы на продажу.

– также одним из способов списания запасов, который, согласно методическим указаниям по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, могут применять предприятия, является метод учетных цен. Учетные цены – это внутренняя оценка стоимости единицы материала, применяющаяся для таксировки первичных документов и для обеспечения возможности проведения оперативного учета материалов.

Согласно методическим указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, в качестве учетных цен на материалы могут применяться:

- договорные цены;
- фактическая себестоимость материалов по данным предыдущего отчетного периода;
- планово-расчетные цены;
- средняя цена группы материалов.

Учетные цены устанавливаются на отчетный период и закрепляются в номенклатуре-ценнике.

Существует два способа учета материалов с применением учетных цен:

а) с применением счетов 10, 15, 16 – при использовании данного метода материалы в течение месяца приходятся и списываются со склада по учетным ценам.

Приход и списание материалов отражается проводками:

– Дт 10 Кт 15 – отражена учетная стоимость поступивших материалов;

– Дт 20 Кт 10 – отражена учетная стоимость материалов, списанных в производство;

– Дт 15 Кт 60 – отражена фактическая стоимость поступивших материалов.

В конце месяца определяется отклонения между себестоимостью поступивших материалов в фактических и учетных ценах. При определении отклонений может возникнуть либо перерасход, когда фактическая себестоимость превышает учетную, либо экономия, учетная себестоимость превышает фактическую. При определении отклонений составляются следующие проводки:

– Дт 16 Кт 15 – отражен перерасход;

– Дт 15 Кт 16 – отражена экономия.

После выявления отклонений себестоимости поступивших материалов, рассчитывается отклонение, приходящееся на списание материалов в производство. Принцип расчета данного отклонения схож с предыдущим, здесь так же рассчитывается экономия и перерасход.

Перерасход рассчитывается по формуле (2):

где Сд16 – сальдо по дебету 16 счета;

Обд16 – оборот по дебету 16 счета;

Сд10 – сальдо по дебету 10 счета;

Обд10 – оборот по дебету 10 счета;

Обк10 – оборот по кредиту 10 счета.

Экономия определяется по формуле (3):

где Ск16 – сальдо по кредиту 16 счета;

Обк16 – оборот по кредиту 16 счета;

Сд10 – сальдо по дебету 10 счета;

Обд10 – оборот по дебету 10 счета;

Обк10 – оборот по кредиту 10 счета.

После определения отклонений составляются следующие проводки, в зависимости от характера отклонений:

– Дт 20 Кт 16 – перерасход;

– (Дт 20 Кт 16) – экономия (сторно)

б) использование учетных цен при списании материалов с применением счета 10 – при использовании данного метода материалы в течение месяца приходуются и списываются с 10 счета по учетным ценам.

Приход и расход материалов отображаются проводками:

– Дт 10 Кт 60 – учетная стоимость поступления;

– Дт 20 Кт 10 – учетная стоимость списания.

После определения фактической себестоимости приобретения материалов, записи поступления и отпуска материалов корректируются на величину отклонений, которая определяется аналогично предыдущему способу.

2) готовая продукция, согласно методическим указаниям по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, списывается:

– по фактической производственной себестоимости – данный способ подразумевает, что при списании продукции себестоимость определяется как стоимость фактических затрат, понесенных при изготовлении продукции. При использовании данного метода готовая продукция при списании оценивается по себестоимости единицы, по средней себестоимости или методом ФИФО.

– с применением учетных цен – при использовании данного способа в качестве учетных цен могут выступать:

- фактическая производственная себестоимость;
- нормативная себестоимость;
- договорные цены;
- другие виды цен.

Использование нормативной себестоимости при списании готовой продукции целесообразно в отраслях массового производства с большим количеством номенклатурных групп готовой продукции. При использовании данного метода также рассчитываются отклонения учетных цен от фактических и результаты корректируются на счете 43 «Готовая продукция».

Согласно методическим указаниям по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, списание готовой продукции возможно производить по плановой себестоимости с применением счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». При использовании данного способа отклонения фактической себестоимости от плановой, которая формируется на счете 40, полностью списываются на себестоимость продаж. Использование данного метода должно быть четко обосновано организацией, так как он может существенно исказить величину запасов в балансе и величину себестоимости продаж в отчете о финансовых результатах. Исходя из чего, применение данного способа целесообразно в организациях со стабильным объемом продаж и выпуска продукции.

Материально-производственные запасы обладают свойством морального устаревания, вследствие чего полностью либо частично теряют свое первоначальное качество. С целью отражения данного изменения в бухгалтерском учете создается резерв под обесценение стоимости материально-производственных запасов. Данный резерв образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости [27].

Согласно ПБУ 5/01, организация обязана создавать резерв под обесценение материально-производственных запасов, если их текущая рыночная стоимость

существенно снизилась относительно фактической стоимости приобретения [1]. Резерв создается по конкретным видам обесценившихся запасов либо по их однородным группам. Прописанная в законодательстве обязанность создания резерва под обесценение стоимости материально-производственных запасов свидетельствует о том, что при учете запасов основополагающим фактором является их рыночная стоимость, и она не должна значительно отличаться от балансовой. Исходя из этого, важно, чтобы запасы в дальнейшей отчетности также были отражены в стоимости, приближенной к рыночной.

Таким образом, российское законодательство в области бухгалтерского учета материально-производственных запасов не предусматривает дальнейшую оценку запасов в соответствии с реальной рыночной стоимостью. Запасы отпускаются в производство по той стоимости, по которой они были приобретены, что не отражает их реальную текущую стоимость на рынке и повышает либо занижает показатели бухгалтерской отчетности. Вышесказанное является существенным упущением в области ведения бухгалтерского учета материально-производственных запасов, так как основной целью ведения бухгалтерского учета является предоставление достоверной, систематизированной и актуальной информации, для достижения которой необходимо отражать все составляющие бухгалтерской отчетности по их текущей, либо приближенной к ней стоимости.

Завышенная стоимость запасов в бухгалтерской отчетности предприятия может привести к снижению прибыли предприятия в отчете о финансовых результатах, так как доля запасов в себестоимости велика, и при одинаковом объеме продаж завышенная себестоимость ведет к уменьшению прибыли.

Таким образом, в учете запасов целесообразно применять ту стоимость, которая бы соответствовала их текущему состоянию. Данный подход закреплен в Международных стандартах финансовой отчетности. Современные крупные компании, акции которых котируются на биржах, применяют при ведении учета именно международные стандарты, в которых явно прописано значение рыночной стоимости при ведении учета.

1.3 Формирование информации о запасах в международных стандартах

Ведение бухгалтерского учета материально-производственных запасов в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, регулируется стандартом МСФО (IAS) 2 «Запасы» [3]. В отличие от РСБУ, стандарты не являются нормативами, так как в них нет нормативно-законодательной базы. Из чего следует, что применение стандартов подразумевает наличие профессионального суждения у составителя отчетности.

Согласно IAS 2, под запасами понимаются активы [3]:

- 1) предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности;
- 2) находящиеся в процессе производства для такой продажи;
- 3) находящиеся в виде сырья и материалов, которые будут потребляться в процессе производства или оказания услуг;
- 4) приобретенные с целью дальнейшей перепродажи.

Согласно данному стандарту запасы оцениваются по наименьшей из следующих величин [3]:

1) себестоимость – совокупность затрат на приобретение, доставку, переработку и прочие затраты, необходимые для доведения запасов до требуемого местонахождения и состояния. В состав себестоимости включаются следующие виды затрат:

– затраты на приобретение – к данной категории затрат относятся цена покупки, импортные пошлины, налоги, за исключением тех, которые в дальнейшем возмещаются налоговыми органами, а также затраты на транспортировку, на загрузочно-разгрузочные работы и прочие затраты, непосредственно относящиеся к приобретению готовой продукции, материалов и услуг [34].

– затраты на переработку – к данной категории относятся затраты, направленные на прямую оплату труда рабочих, задействованных непосредственно при производстве продукции, также совокупность постоянных и переменных произ-

водственных накладных расходов, возникающих при переработке сырья в готовую продукцию [38].

Процесс производства характерен тем, что одновременно могут изготавливаться несколько видов продукции, это, как правило, приводит к экономии средств за счет нагрузки производственных мощностей. При такой ситуации, если затраты на производство конкретной продукции не могут быть идентифицированы отдельно, они распределяются между производимой продукцией на пропорциональной и последовательной основе. Распределение затрат осуществляется путем выбора определенного критерия распределения, например, в качестве критерия может быть выбрана относительная стоимость продаж.

– прочие затраты – данные виды затрат включаются в себестоимость только в той мере, в которой они были понесены для обеспечения требуемого состояния и местонахождения запасов.

Согласно IAS 2, та часть затрат, которая не включается в себестоимость запасов, должна быть признана в качестве расходов в период их возникновения. К таким расходам, например, относятся [32]:

– сверхнормативные потери сырья, затраченного труда или прочих производственных затрат;

– затраты на хранение в случае, если они не требуются в процессе производства для перехода к следующей стадии производства;

– административные накладные расходы, не способствующие обеспечению текущего местонахождения и состояния запасов;

– затраты на продажу.

В IAS 2 установлены следующие методы списания [3]:

– себестоимость каждой единицы – применяется к запасам, которые обычно не являются взаимозаменяемыми, также к товарам или услугам, произведенным и выделенным для конкретных проектов. Данный метод предполагает, что понесенные затраты относятся на установленные единицы запасов. Применение данного метода нецелесообразно при оценке себестоимости взаимозаменяемых запасов.

– метод ФИФО – данный метод предполагает, что те единицы запасов, которые были куплены или произведены первыми будут проданы первыми, остатки запасов, которые остаются на конец периода, соответственно, были куплены или произведены последними.

– средневзвешенная стоимость – себестоимость каждой статьи запасов определяется на основе средневзвешенного значения аналогичных статей на начало периода и себестоимости аналогичных статей, купленных или произведенных в течение периода. Среднее значение статей может рассчитываться периодически от периода к периоду, либо при получении каждой новой партии.

Помимо приведенных выше методов оценки себестоимости запасов, согласно IAS 2, также допускается применение следующих методов в случае, если результаты их применения примерно соответствуют значению себестоимости:

– метод учета по нормативным затратам – учитывают нормальные уровни потребления сырья и материалов, труда, эффективности и производительности. Они регулярно анализируются и при необходимости пересматриваются с учетом возникших условий.

– метод учета по розничным ценам – данный метод используется в розничной торговле для оценки запасов, состоящих из большого количества быстро меняющихся статей с одинаковой нормой прибыли, в отношении которых невозможно применение других методов. Себестоимость единицы запасов определяется путем уменьшения цены продажи данной единицы запасов на соответствующий процент валовой маржи. Процент валовой маржи определяется с учетом запасов, стоимость запасов которых была уменьшена до уровня ниже их первоначальной цены продажи. Часто используется среднее значение процента для каждого отдела розничной торговли.

2) чистая возможная цена продажи – предполагает использование при оценке запасов расчетных цен продажи, используемых в ходе обычной деятельности, за вычетом затрат на завершение производства и расчетных затрат, которые необходимо понести для осуществления продажи. Данный метод необходим для оценки

запасов, себестоимость которых оказалась невозмещаемой из-за их повреждения, устаревания, снижения цен продаж. В таких случаях, списание запасов происходит по чистой возможной цене продажи, которая должна быть ниже себестоимости.

Данный метод оценки способствует обеспечению достоверности приводимой в отчетности информации. Использование чистой возможной цены продажи делает возможным применение принципа, согласно которому активы в отчетности не должны учитываться по стоимости, превышающей сумму возможной продажи активов на рынке или от их использования. Использование данного принципа свидетельствует о высоком качестве публикуемой отчетности, и, как следствие, вызывает доверие со стороны внешних пользователей по отношению к приводимым в отчетности данным.

В случае применения чистой возможной цены продажи, запасы списываются пообъектно. В отдельных случаях, если запасы обладают идентичными характеристиками и принадлежат одному и тому же товарному ассортименту, целесообразно группировать их. Чистая возможная цена продажи определяется исходя из сумм, которые можно получить от реализации запасов в текущий момент времени. Помимо прочего, при оценке чистой возможной цены продажи также учитывается и предназначение запаса.

Согласно IAS 2, не допускается применение чистой возможной цены продажи в отношении сырья и материалов, предназначенных для использования в производстве готовой продукции, стоимость которой будет соответствовать себестоимости либо ее превышать.

Принципы учета, закрепленные в международных стандартах финансовой отчетности, существенно отличаются от принципов, отраженных в российском законодательстве. Различия заключаются практически во всех аспектах осуществления учета, начиная от порядка применения закрепленных в стандартах или положениях требований, заканчивая принципами определения стоимости активов или обязательств при их поступлении или выбытии. Для определения отличий в

подходах к составлению отчетности, закрепленных в стандартах по МСФО от Положений по бухгалтерскому учету, сравним принципы учета по РСБУ и МСФО в таблице 2.

Таблица 2 – Основополагающие отличия положений РСБУ и стандартов МСФО

Признак	ПБУ	МСФО
Обязательность применения	Обязательны к применению	Носят рекомендательных характер
Сфера деятельности	Рассматривается исключительно бухгалтерский учет	Сфера деятельности шире, рассматривается финансовый учет
Требование к отчётности	Отчетность должна строго соответствовать ПБУ	Отражение в отчетности объективной информации о ее составляющих
Необходимость применения профессионального суждения составителем отчетности	Не требуется	Требуется
Реализация требования приоритета содержания над формой	Реализуется не в полной мере	Реализуется
Реализация требования полноты	Частично реализуется	Реализуется

В результате проведения сравнительного анализа стандартов по МСФО и Положений по бухгалтерскому учету, были выявлены их основные сходства и расхождения. Основным расхождением является не соблюдение в Положений по бухгалтерскому учету требования полноты, что ведет к неполному предоставлению информации в отчетности для внутренних и внешних пользователей. Данное требование выполняется в стандартах по МСФО, все существенные аспекты, которые могут повлиять на отчетность, указаны в пояснениях к отчетности. Проанализировав основные отличия отечественных ПБУ от МСФО, перейдем конкретно к сравнению определенных стандартов учёта – МСФО 2 «Запасы» и ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», для определения отличий в учете материально-производственных запасов. Сравнительный анализ учета и отражения в отчетности материально-производственных запасов приведен в таблице 3.

Таблица 3 – Сравнительный анализ учета и отражения в отчетности информации о материально-производственных запасах в ПБУ 5/01 и IAS 2

Критерий сравнения	ПБУ 5/01	IAS 2
Классификация запасов	К запасам относят материалы и сырье, товары, готовую продукцию.	К запасам относят материалы и сырье, незавершенное производство, готовая продукция, товары.
Условия, необходимые для принятия запасов к учету	Право собственности на использование запасов	Наличие условия контроля над запасами и цели получения прибыли от их использования.
Определение стоимости запасов при их поступлении	В зависимости от способа приобретения (фактическая, рыночная)	В зависимости от способа приобретения (фактическая, рыночная)
Определение стоимости запасов при списании	По фактической себестоимости	По наименьшей из величин: себестоимости и чистой цене продажи
Методы списания запасов	– себестоимость единицы – средневзвешенная – ФИФО	– себестоимость единицы – средневзвешенная – ФИФО

К основным отличиям, влияющим на показатели финансовой отчетности, относятся разные подходы при оценке стоимости запасов при их списании. Согласно ПБУ 5/01, запасы при списании оцениваются по фактической стоимости, данный подход оценки не точно отражает стоимость запасов в балансе, их стоимость может быть завышена, что непосредственно влияет на показатели финансовой отчетности. IAS 2 учитывает поступление запасов по наименьшей из величин: себестоимости или чистой цены продажи, данный способ оценки запасов отражает их текущее состояние, повышает точность приводимой информации о запасах. С целью устранения отличий в учете запасов был разработан стандарт ФСБУ «Запасы». Положения данного стандарта совпадают с принципами, изложенными в международных стандартах финансовой отчетности, и делают учет запасов более достоверным и соответствующим современным тенденциям принципов учета.

Вывод по разделу один

Таким образом, в результате изучения категории запасы, рассмотрения различных методов их оценки в РСБУ и МСФО, было определено, что запасы являются неотъемлемой частью производственного цикла предприятия, они участву-

ют в формировании себестоимости выпускаемой продукции, влияют на показатели, характеризующие финансовое состояние предприятия и являются одной из основополагающих составляющих бухгалтерской отчетности предприятия. Экономическая сущность категории выражается в ее участии при формировании финансового результата предприятия посредством формирования первоначальной стоимости, принципов учета и отражения в себестоимости, следовательно, для формирования достоверной информации о показателях финансовой отчетности, необходимо выстроить верную политику ведения учета запасов. Так как, материально-производственные запасы являются неотъемлемой частью предпринимательской деятельности и способны оказать влияние на показатели, характеризующие эффективность функционирования предприятия, то их учет необыкновенно значим для каждой ступени иерархии управления предприятием. Некоторые аспекты учета материально-производственных запасов в российской и международной практике схожи, однако имеются значительные различия в подходах к учету запасов, что существенно изменяет значения показателей бухгалтерской отчетности. Основным отличием международных стандартов финансовой отчетности от Положений по бухгалтерскому учету является применение при оценке активов рыночной стоимости.

В российской практике учет материально-производственных запасов не предусматривает их оценку в соответствии с реальной рыночной стоимостью. Запасы отпускаются в производство по той стоимости, по которой они были приобретены, что не отражает их реальную текущую стоимость на рынке и повышает либо занижает показатели бухгалтерской отчетности. В МСФО данный подход широко применяется, что позволяет в учете отразить актуальную и достоверную информацию, на основании которой пользователь отчетности, будет принимать необходимые решения. Исходя из этого следует, что для отражения актуальной и наиболее достоверной информации о запасах целесообразно использовать IAS 2.

2 ОЦЕНКА УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ О ЗАПАСАХ ПРЕДПРИЯТИЯ ДЛЯ ПРИНЯТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО РЕШЕНИЯ

2.1 Экономический анализ финансовой отчетности предприятия

При принятии управленческих решений, целью которых является усовершенствование осуществляемой деятельности, повышение эффективности функционирования предприятия, необходимо наличие достоверной и актуальной информации о состоянии текущих дел на предприятии. Актуальность и достоверность информации достигаются путем корректного и рационального учета всех значимых составляющих отчетности организации.

В результате анализа экономической сущности категории запасов, проведенного в первом разделе выпускной квалификационной работы, была определена их существенная роль в формировании финансового результата предприятия и показателей, характеризующих эффективность осуществляемой деятельности в целом. От принципа учета запасов и принятой методики оценки их стоимости зависит величина прибыли и показателей финансового состояния, следовательно, при принятии управленческих решений особое внимание следует обратить на принятый способ отражения стоимости запасов в отчетности и принципы их учета.

С этой целью рассмотрим порядок и принцип учета запасов в конкретном предприятии, определим существенные положения в учетной политике предприятия по отношению к запасам, определим их значимость в формировании финансового результата и показателей отчетности. Данные о предприятии были получены в результате проверки, проведенной Аудиторской фирмой «Авуар». С целью соблюдения требований конфиденциальности название предприятия заменено на АО «ААА».

Основным видом экономической деятельности Общества является производство порядка 200 наименований военной продукции, также продукции для нефте-

промышленной отрасли, предназначенной как для внутреннего, так и для внешнего рынка.

Штатная численность сотрудников Общества на 31.12.2018 г. составляет одну тысячу семьсот шестьдесят человек.

Уставной капитал предприятия на 31.12. 2018 – 5 100 000 руб.

Органами управления Общества является:

- Общее собрание акционеров;
- Совет директоров;
- Генеральный директор

АО «ААА» – одно из ключевых предприятий машиностроительной отрасли, чья деятельность основана на производственных, сбытовых и сервисных мощностях. В настоящее время завод входит в число крупных предприятий Российской Федерации и является лидером российских производителей артиллерийских гильз средних и больших размеров. Располагает новым высокопроизводительным оборудованием для производства и контроля качества продукции, отвечающей требованиям самых жестких мировых стандартов. Предприятие выпускает более 200 наименований марок военной продукции, а также продукции для нефтепромышленной отрасли, которая пользуется спросом на внутреннем и международном рынках. Стратегия развития компании ориентирована на строительство новых и модернизацию существующих производственных мощностей, увеличение численности работающих и создание новых перспективных продуктов.

Продукция предприятия применяется при оснащении обсадных колонн буровых установок, при калибровании ствола скважин, закатке горловин газовых баллонов. Завод производит запасные части для шагающих экскаваторов, сварные рамы и амортизаторы, а также имеет собственные разработки камерной установки для сжигания отходов, механизированную линию переработки бурового шлама. Возможность освоения и внедрения новых механизмов позволяет постоянно расширять сферу использования продукции предприятия.

АО «ААА» имеет собственную метрологическую службу. Предоставляет услуги по изготовлению изделий и деталей на заказ по чертежам заказчика. Оказывает услуги по транспортировке строительного мусора, жидких и промышленных отходов 2-4 классов, размещению и захоронению на собственном полигоне, расположенном в 18 км от городской черты и связанным с городом асфальтированной автомобильной дорогой.

АО «ААА» обеспечивает социальные гарантии работникам предприятия, направленные на развитие и профессиональный рост, а также сохранение и увеличение рабочих мест.

Трудовой коллектив предприятия состоит из высококвалифицированных специалистов-инженеров и рабочих, способных решать задачи разработки, производства и изготовления продукции любой сложности. Это позволяет выполнять разносторонние пожелания заказчика.

На заводе внедрена и успешно действует система контроля качества, предусматривающая сквозной контроль производственного процесса. Производство отслеживается на всех этапах, от получения заказа до отгрузки готовой продукции. Предусмотрена связь с потребителями для выявления их пожеланий в части дальнейшего повышения качества и выполнения новых заказов.

АО «ААА» ориентируется на высокий уровень системы управления, который заключается в применении современных стандартов ведения бизнеса и контроля качества производства и готовой продукции.

Продукция АО «ААА» помимо внутреннего рынка отгружается и на внешний. Предприятие является крупным поставщиком продукции нефтегазовой отрасли в зарубежные страны. Доля выручки от зарубежных контрактов в составе совокупной выручки является значительной, следовательно, при ведении учета предприятию необходимо ориентироваться на международные стандарты. При осуществлении торговых отношений с иностранными контрагентами необходимо отражать справедливую стоимость продукции, что позволит увеличить уровень доверия по отношению к предприятию со стороны зарубежных контрагентов. Так как

производственный процесс продукции нефтепромысловой отрасли является материалоёмким, в формировании себестоимости продукции важнейшую роль имеют запасы, от специфики учета которых в значительной степени зависит величина себестоимости выпускаемой продукции. Рассмотрим порядок учета запасов на предприятии.

В качестве запасов в АО «ААА» выступают следующие активы:

1) материалы – сырье и полуфабрикаты, которые используются в процессе производства для получения конечной продукции, также приобретенные для управленческих целей необходимые ценности;

2) продукция – прошедший все стадии производства конечный продукт (готовая продукция), либо все еще находящаяся в процессе производства продукция (незавершенное производство);

3) товары – активы, приобретенные с целью дальнейшей перепродажи.

Согласно учетной политике АО «ААА», единицей учета материалов выступает номенклатурный номер, материалы при поступлении учитываются по фактической себестоимости, согласно п. 5 ПБУ 5/01 [1].

Транспортно-заготовительные расходы организации, связанные с поступлением материалов, принимаются к учету путем их отнесения на отдельный субсчет к счету 10 «Материалы» [8]. Списание отклонений в стоимости материалов (ТЗР) производится исходя из отношения суммы остатка величины отклонения (ТЗР) на начало месяца (отчетного периода) и текущих отклонений (ТЗР) за месяц (отчетный период) к сумме остатка материалов на начало месяца (отчетного периода) и поступивших материалов в течение месяца (отчетного периода).

При определении состава затрат на производство продукции, транспортно-заготовительные расходы рассчитываются процентом к сумме затрат на сырье основные и вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия и топливо по согласованию с заказчиком ВП № 105.

Все материалы, отпускаемые в производство (изготовление) товаров работ и услуг или на иные цели, оцениваются по средней себестоимости.

Производственная себестоимость определяется с учетом общехозяйственных расходов, которые распределяются на счета 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательное производство» пропорционально прямым статьям затрат.

Бухгалтерский учет затрат на производство ведется с подразделением на прямые и косвенные (затраты общепроизводственного и общехозяйственного назначения), которые отражаются по дебету счета 25 «Общепроизводственные расходы» и дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» соответственно. Распределение косвенных расходов по счету 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» ежемесячно включаются в производственную себестоимость, пропорционально заработной плате основного производственного персонала.

Полуфабрикаты собственного производства учитываются обособленно (на счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства»). Полученные товары учитываются по продажной стоимости (с использованием счета 42 «Торговая наценка»). Транспортно-заготовительные расходы при приобретении товаров включаются в себестоимость приобретенных товаров

Готовая продукция учитывается по фактической себестоимости. Оприходование готовой продукции по фактической себестоимости оформляется бухгалтерской записью: Дт43 Кт20,23

С целью получения информации о текущем финансовом состоянии предприятия, о ее преимуществах и недостатках, о характере производства, структуре активов, пассивов, прибыли проведем анализ состава, структуры и динамики имущества предприятия и его экономических показателей.

Для определения структуры активов предприятия необходимо провести анализ совокупных активов предприятия. На основании бухгалтерского баланса АО «ААА», приведенного в приложении А, составим сравнительный анализ состава, структуры и динамики совокупных активов предприятия за промежуток с 31.12.2016–31.12.2018, результаты приведены в таблице 4

Таблица 4 – Динамика совокупных активов предприятия на 31 декабря

Раздел	Абсолютные величины, тыс. руб.			Удельные веса, %			Изменения			
	2016	2017	2018	2016	2017	2018	2017–2016		2018–2017	
							в тыс. руб.	в %	в тыс. руб.	в %
Внеоборотные активы	374 304	442 698	490 626	57,5	45,2	37,6	68 394	– 12,3	47 928	7,6
Оборотные активы	276 614	537 216	814 870	42,5	54,8	62,4	260 602	12,3	277 654	– 7,6
Итого	650 918	979 914	1 305 496	100	100	100	328 996	0	325 582	0

По итогам динамики, состава и структуры совокупных активов предприятия было выявлено, что на начало 2017 года наибольший удельный вес приходился на внеоборотные активы (57,5 %), тогда как доля оборотных активов составляла 42,5 %. В течение 2017 года имущество АО «ААА» увеличилось на 50,54 %, и составило 979 914 тысяч рублей. Данное изменение произошло за счет увеличения доли оборотных активов на 94,2 % по сравнению с показателями на начало года, и внеоборотных активов на 18 %. На конец 2017 года удельный вес оборотных активов в структуре совокупных активов увеличился на 12,3 % и составил 54,8 % от общей суммы имущества. Удельный вес внеоборотных активов в течение 2017 года уменьшился на 12,3 % и составил 45,2 % от общей суммы активов предприятия. Такая тенденция увеличения доли оборотных средств в составе активов и уменьшения доли внеоборотных средств свидетельствует о тенденции увеличения мобильности активов и ускорения их оборачиваемости. В течение 2018 года имущество предприятия увеличилось на 33,2 % и составило 1 305 496 тыс. руб. Это увеличение стоимости имущества предприятия может свидетельствовать о наращивании хозяйственного оборота предприятием. Увеличение имущества предприятия в течение 2018 года в равной мере обусловлено приростом оборотных и внеоборотных активов на 51,7 % каждой из групп. Наибольший удельный вес в составе совокупных активов предприятия на конец 2018 года приходится на оборотные активы – 62,4 %, удельный вес внеоборотных активов составил 37,6 %. По сравнению со значениями на начало периода удельный вес оборотных активов

увеличился на 7,6 %, а вес внеоборотных активов уменьшился на 7,6 %. Последовательное увеличение доли оборотных активов в структуре совокупных активов свидетельствует о формировании предприятием мобильной структуры имущества, что способствует ускорению оборачиваемости всего капитала [5]. Для выявления факторов, способствующих уменьшению значения внеоборотных, следует рассмотреть их структуру и состав, выявить динамику изменения статей, включенных в структуру внеоборотных. Анализ состава структуры и динамики внеоборотных активов приведен в таблице 5.

Таблица 5 – Динамика внеоборотных активов на 31 декабря

Статья	Абсолютные величины, тыс. руб.			Удельные веса, %		
	2016	2017	2018	2016	2017	2018
Нематериальные активы	185	49	942	0,05	0,01	0,19
Основные средства	367 800	430 624	470 346	98,26	97,27	95,87
Долгосрочные финансовые вложения	2 850	2 250	1 650	0,76	0,51	0,34
Отложенный налоговый актив	3 320	3 717	8 441	0,89	0,84	1,72
Прочие внеоборотные активы	149	6 058	9 247	0,04	1,37	1,88
Итого внеоборотные активы	374 304	442 698	490 626	100	100	100

Окончание таблицы 5

Статья	Изменения			
	2016-2017		2017-2018	
	в тыс. руб.	в %	в тыс. руб.	в %
Нематериальные активы	- 136	- 0,04	893	0,18
Основные средства	62 824	- 0,99	39 722	- 1,41
Долгосрочные финансовые вложения	- 600	- 0,25	- 600	- 0,17
Отложенный налоговый актив	397	- 0,05	4 724	0,88
Прочие внеоборотные активы	5 909	1,33	3 189	0,52
Итого внеоборотные активы	68 394	0	47 928	0

В результате проведенного анализа состава, структуры и динамики внеоборотных активов, было выявлено, что на начало 2017 года наибольший удельный вес в

составе внеоборотных активов приходился на ОС. Доля основных средств в общей структуре внеоборотных активов составляла 98,26 % или 367 800 тыс. руб., доля остальных показателей в сумме составляла лишь 1,74 %. Данные значения свидетельствуют о фондоемком характере предприятия. Примечательно, что доля нематериальных активов предприятия на начало 2017 года составляет лишь 0,05 %, это свидетельствует о преимущественно экстенсивном характере производства, также об этом говорит отсутствие такой статьи, как «Результаты исследований и разработок». На протяжении 2017 года состав и структура внеоборотных активов значимых изменений не претерпели. К концу 2018 года общая стоимость внеоборотных активов предприятия составила 490 626 тыс. руб., что на 10,8 % больше показателей 2017 года. В 2018 году наблюдается тенденция сокращения доли основных средств и увеличения нематериальных активов. Так, в течение 2018 года стоимость нематериальных активов увеличилась на 893 тыс. руб. и составила 942 тыс. руб. Данное изменение свидетельствует о наличии в предприятии понимания необходимости интенсификации производства, путем введения новейших технологических разработок.

По результатам анализа структуры внеоборотных активов и совокупных активов в целом, а также оценки динамики их изменения, очевидно, что структура активов предприятия преимущественно состоит из оборотных активов, из чего следует, что для успешного управления активами предприятию необходимо особое внимание обратить именно на оборотные активы. С этой целью проведем анализ состава, структуры и динамики оборотных активов, результаты представлены в таблице 6.

Таблица 6 – Динамика оборотных активов на 31 декабря

Статья	Абсолютные величины, тыс. руб.			Удельные веса, %			Изменения			
							2016-2017		2017-2018	
	2016	2017	2018	2016	2017	2018	в тыс. руб.	в %	в тыс. руб.	в %
Запасы	161 905	306 629	487 364	58,5	57,1	59,8	144 724	- 1,4	180 735	2,7

Окончание таблицы 6

Статья	Абсолютные величины, тыс. руб.			Удельные веса, %			Изменения			
	2016	2017	2018	2016	2017	2018	2016-2017		2017-2018	
							в тыс. руб.	в %	в тыс. руб.	в %
НДС	5 702	5 391	5 069	2,1	1,0	0,6	- 311	- 1,1	-322	-0,4
Дебиторская задолженность	105 380	196 775	286 631	38,0	36,6	35,2	91 395	- 1,5	89 856	-1,4
Краткосрочные финансовые вложения	119	174	55	0,1	0,0	0,0	55	- 0,0	- 119	-0,0
Денежные средства	3 096	26 699	35 696	1,1	5,0	4,4	23 603	3,9	8 997	-0,6
Прочие оборотные активы	412	1 547	55	0,2	0,3	0,0	1 135	0,1	- 1 492	-0,3
Итого оборотные активы	276 614	537 216	814 870	100,0	100,0	100,0	260 602	0,0	277 654	0,0

По результатам анализа структуры оборотных активов можно сделать вывод о том, что оборотные активы предприятия на начало 2017 года преимущественно состояли из запасов 58,53 % из общего числа оборотных активов и дебиторской задолженности 38,1 %.

Удельный вес остальных показателей в структуре оборотных активов незначителен, так, удельный вес НДС с приобретенных ценностей составляет 2,06 %, краткосрочных финансовых вложений – 0,04 %, денежных средств – 4,97 %, прочих активов – 0,29 %. Высокая доля запасов в структуре оборотных активов свидетельствует о их значимости в формировании капитала предприятия, высокое значение удельного веса дебиторской задолженности и низкие показатели денежных средств свидетельствуют о проблемах связанных с оплатой задолженностей со стороны контрагентов. Для решения данной проблемы предприятию необходимо пересмотреть условия договоров, в случае необходимости ввести штрафные санкции за просрочку платежа. В течение 2017 года оборотный капитал предприятия увеличился на 94,21 % и составил 537 216 тыс. руб. Такое увеличение оборотного капитала связано с увеличением запасов на 89,4 % и увеличением дебиторской задолженности. По результатам анализа отчетности 2016 года следует,

что предприятие продолжает накапливать дебиторскую задолженность и запасы, что ведет к сокращению оборачиваемости. За 2018 год величина оборотных активов увеличилась на 51,7 %. Данное увеличение аналогично предыдущему периоду произошло за счет увеличения значения строки «Запасы» и «Дебиторская задолженность». Тенденция увеличения оборотного капитала за счет запасов и дебиторской задолженности свидетельствует о неэффективном использовании запасов. Снижение оборачиваемости оборотных активов может спровоцировать сокращение ликвидности баланса, снижение платежеспособности предприятия и возможной потере экономической выгоды. Увеличение стоимости запасов может быть связано с их оценкой, отличной от рыночной стоимости, что ведет к завышению стоимости. Поэтому для достоверного отражения запасов при их учете необходимо применять справедливую стоимость.

Учитывая, что запасы оцениваются в соответствии с ПБУ по балансовой стоимости, и по Учетной политике предприятия – по средней взвешенной, реальная стоимость запасов может отличаться от их рыночной стоимости. Расхождение в реальной (рыночной) и балансовой стоимостях может привести к искажению показателей финансового состояния и ликвидности баланса.

Исходя из того, что в составе оборотных активов АО «ААА» наибольшая доля приходится на запасы, следует, что их влияние на формирование финансового результата и показателей финансовой отчетности значительное. С целью определения структуры категории запасов, имеющихся на предприятии, целесообразно провести анализ состава, структуры и динамики запасов, выявить, какие составляющие категории оказывают влияние на изменение в целом. Расчет стоимости запасов состоянию на 31.12.2018 произведен на основе данных бухгалтерского баланса синтетического и аналитического учета. Результаты анализа состава и структуры запасов приведены в таблице 7.

Таблица 7 – Динамика состава и структуры запасов АО «ААА», в тысячах рублей

Наименование	Остатки на 01.01.2018	Сальдо изменения запасов за 2018 год	Остатки на 31.12.2018
Материалы	110 698	22 068	132 766
Незавершенное производство	65 520	197 580	263 100
Готовая продукция	122 204	-36 804	85 400
Расходы будущих периодов	8 207	-2 109	6 098
Итого Запасы	306 629	180 735	487 364

Таким образом, по результатам анализа состава, структуры и динамики запасов, проведенного в таблице 7, можно сделать вывод о том, что на протяжении 2018 года прирост запасов составил 58,9 % или 180 735 тысяч рублей. Такой высокий темп прироста, в основном связан с увеличением показателя незавершенного производства, которое составило 197 580 тысяч рублей.

Материалы в течение периода увеличились на 19,9 %, их увеличение связано с приобретением предприятия крупных партий сырья и материалов, Показатели готовой продукции в течение периода сократились на 36 804 тысяч рублей, что связано с большими объемами их продажи. Значение показателя «Расходы будущих периодов» в течение 2018 года уменьшилось на 2 109 тысяч рублей. По результатам анализа данной таблицы, можно прийти к выводу, что динамика роста незавершенного производства выше, чем готовой продукции, данная тенденция является отрицательной, так как замедление оборачиваемости готовой продукции вследствие длительного производственного цикла может привести к потере прибыли.

Учитывая динамику запасов и сокращение их оборачиваемости, у предприятия могут возникнуть проблемы в обеспеченности запасов источниками финансирования, в том числе и собственными.

Для получения информации об источниках, за счет которых финансируется деятельность предприятия необходимо проанализировать состав и структуру совокупных пассивов предприятия. С этой целью рассмотрим динамику изменения пассивов в таблице 8.

Таблица 8 – Динамика совокупных пассивов на 31 декабря

Раздел	Абсолютные величины, в тыс. руб.			Удельные веса, (%)		
	2016	2017	2018	2016	2017	2018
Собственный капитал	68 807	133 963	99 270	10,6	13,7	7,6
Заемный капитал	582 111	845 951	1 206 226	89,4	86,3	92,4
Итого	650 918	979 914	1 305 496	100	100	100

Окончание таблицы 8

Раздел	Изменения			
	2016–2017		2017–2018	
	в тыс. руб.	в %	в тыс. руб.	в %
Собственный капитал	65 156	3,1	– 34 693	– 6,1
Заемный капитал	263 840	– 3,1	360 275	6,1
Итого	328 996	0	325 582	–

В результате проведенного анализа совокупных пассивов предприятия было выявлено, что на начало 2017 года в структуре пассивов наибольший удельный вес приходился на заемный капитал – 89,4 %, удельный вес собственно капитала составлял 10,6 %. На протяжении 2017 года темп прироста совокупных пассивов составил 50,5 %, в основном, за счет увеличения заемного капитала на 45,3 %. В течение 2018 года пассивы предприятия продолжили рост и к концу года составили 1 305 496 тысяч рублей, что на 33,2 % больше, чем в начале периода. По результатам анализа таблицы, заметно что наибольшая доля в структуре пассивов предприятия в течение 2017 и 2018 годов приходится на заемный капитал. Такая большая величина заемного капитала свидетельствует о том, что предприятие для финансирования своей деятельности привлекает в большей степени заемные средства. Высокая доля заемного капитала в долгосрочной перспективе может привести к ухудшению значений финансовой независимости предприятия. Для выявления факторов, способствующих увеличению величины заемного капитала, проведем анализ состава и структуры заемного капитала предприятия, результаты приведены в таблице 9

Таблица 9 – Динамика заемного капитала на 31 декабря

Статья	Абсолютные величины, в тыс. руб.			Удельные веса, (%)		
	2016	2017	2018	2016	2017	2018
Отложенное налоговое обязательство	3 269	21 120	25 844	0,56	2,5	2,14
Заемные средства	292	0	0	0,05	0	0
Кредиторская задолженность	578 550	789 583	1 141 450	99,39	93,3	94,63
Доходы будущих периодов	0	35 248	33 794	0	4,2	2,8
Оценочные обязательства	0	0	5 138	0	0	0,43
Итого заемный капитал	582 111	845 951	1 206 226	100	100	100

Окончание таблицы 9

Статья	Изменения			
	2016–2017		2017–2018	
	в тыс. руб.	в %	в тыс. руб.	в %
Отложенное налоговое обязательство	17 851	1,94	4 724	– 0,35
Заемные средства	– 292	– 0,05	0	0
Кредиторская задолженность	211 033	– 6,1	351 867	1,29
Доходы будущих периодов	35 248	4,21	– 1 454	– 1,37
Оценочные обязательства	0	0	5 138	0,43
Итого заемный капитал	263 840	0	360 275	0

Результаты анализа состава, структуры и динамики заемного капитала свидетельствуют о том, что на протяжении 2017 и 2018 годов заемный капитал предприятия увеличился на 107,2 %. Данное увеличение, в основном произошло за счет увеличения кредиторской задолженности на 97,8 %. Удельный вес кредиторской задолженности в структуре заемного капитала предприятия на 31.12.2018 составляет 94,63 % или 1 141 450 тыс. руб. С целью улучшения показателей финансовой устойчивости предприятию необходимо особое внимание уделить на политику управления кредиторской задолженностью, так как она является наиболее «дешевым» источником финансирования, однако нельзя допускать просрочку и сокращение оборачиваемости кредиторской задолженности, так как это может привести к снижению значения финансового результата предприятия. С целью

определения собственных источников финансирования деятельности рассмотрим динамику собственного капитала предприятия в таблице 10

Таблица 10 – Динамика собственного капитала на 31 декабря

Статья	Абсолютные величины, в тыс. руб.			Удельные веса, (%)			Изменения			
	2016	2017	2018	2016	2017	2018	2016–2017		2017–2018	
							в тыс. руб.	в %	в тыс. руб.	в %
Уставный капитал	100	5 100	5 100	0,15	3,81	5,2	5000	3,66	0	1,3
Резервный капитал	15	765	765	0,02	0,57	0,8	750	0,55	0	0,2
Нераспределенная прибыль	68 692	128 098	93 405	99,83	95,62	94,0	59 406	-4,21	-34 69	-1,5
Итого собственный капитал	68 807	133 963	99 270	100	100	100	65 156	0	-34 69	0

В течение 2017 года значение собственного капитала предприятия увеличилось на 94,7 % и составило 133 963 тысяч рублей, данное изменение произошло за счет увеличения нераспределенной прибыли на 86,5 % или на 59 406 тысяч рублей. Показатель собственного капитала в течение 2018 года снизился на 25,9 %. Данное снижение, в первую очередь, обусловлено снижением нераспределенной прибыли на 27 %, что может быть косвенным подтверждением снижением деловой активности за счет увеличения периода оборачиваемости запасов.

По результатам анализа таблицы 10 можно сделать вывод о том, что основным показателем, формирующим собственный капитал предприятия, является нераспределенная прибыль. Ее доля в составе собственного капитала на 31 декабря 2018 года составляла 95,62 %. С целью определения динамики формирования и изменения нераспределенной прибыли предприятия проведем анализ состава, структуры и динамики показателей отчета о финансовых результатах. Динамика изменения прибыли от продаж приведена в таблице 11

Таблица 11 – Сравнительный анализ структуры и динамики прибыли от продаж

Состав прибыли	2017		2018		Изменение		Темп прироста, %
	в тыс. руб.	в %	в тыс. руб.	в %	в тыс. руб.	в %	
Выручка-нетто от продажи товаров, продукции, работ, услуг	1 133 200	100	1 154 160	100	20 960	0	1,85
Себестоимость	948 768	83,72	996 881	86,37	48 113	2,65	5,07
Коммерческие расходы	9 290	0,82	8 338	0,72	- 952	-0,10	-10,25
Управленческие расходы	0	0,00	0	0,00	0	0,00	-
Прибыль от продаж	175 142	15,46	148 941	12,90	-26 201	-2,55	-14,96

По результатам анализа структуры и динамики прибыли от продаж, проведенного в таблице 11, можно сделать вывод о том, что прибыль от продаж за период с 2017 по 2018 год сократилась на 14,9 %. Для выявления причин снижения прибыли от продаж необходимо проанализировать динамику изменения ее составляющих. На протяжении 2018 года величина выручки увеличилась на 1,85 % и составила 20 960 тысяч рублей, данное изменение произошло за счет увеличения объемов продаж в 2018 году по сравнению с 2017. Величина себестоимости в течение 2018 года увеличилась на 5,07 % и составила 996 881 тысяч рублей. Такое увеличение себестоимости связано с ростом стоимости запасов, используемых в производственном процессе. При этом запасы учтены в отчетности, составленной в соответствии с российским законодательством, по средневзвешенной стоимости. Превышение темпа прироста себестоимости над выручкой может являться причиной уменьшения прибыли от продаж. Снижение прибыли от продаж ведет к уменьшению значения чистой прибыли и как следствие нераспределенной прибыли. Для дальнейшего мониторинга изменения собственного капитала предприятия проведем анализ состава, структуры и динамики прибыли до налогообложения. Результаты анализа представлены в таблице 12.

Таблица 12 – Сравнительный анализ состава, структуры и динамики прибыли до налогообложения

Показатель	2017		2018		Изменение		Темп прироста, %
	в тыс. руб.	в %	в тыс. руб.	в %	в тыс. руб.	в %	
Прибыль от продаж	175 142	107,83	148 941	136,69	– 26 201	28,86	
Доходы от прочей деятельности	80 299	–	51 804	–	– 28 495	–	–
Расходы от прочей деятельности	93 016	–	91 781	–	– 1 235	–	–
Сальдо прочих доходов и расходов	– 12 717	– 7,83	– 39 977	– 36,69	– 27 260	– 28,86	–
Прибыль до налогообложения	162 425	100	108 964	100	– 53 461	0	– 32,91

В период с 2017 по 2018 год величина прочих доходов предприятия уменьшилась на 28 495 тысяч рублей или на 35,5 % за счет сокращения доходов от реализации прочего имущества предприятия, сокращения доходов от продажи основных средств и иной деятельности, не относящейся к основной. Величина прочих расходов за аналогичный период также уменьшилась и составила 91 781 тысяч рублей, что на 1,3 % меньше, чем в 2017 году. Уменьшение прочих доходов и расходов предприятия свидетельствуют о сокращении хозяйственной деятельности предприятия, такая динамика для предприятия является отрицательной и ведет к уменьшению величины чистой прибыли. В 2018 году сумма прибыли до налогообложения составила 108 964 тысяч рублей, что на 32,9 % меньше, чем в 2017. Отрицательная динамика роста прибыли свидетельствует о проблемах, связанных с эффективностью деятельности предприятия. Уменьшение прибыли до налогообложения в 2018 году связано с сокращением прибыли от продаж на 14,9 % и отрицательного сальдо прочих доходов и расходов на 27 260 тысяч рублей. Для оценки динамики изменения чистой прибыли был проведен анализ состава и структуры чистой прибыли, представленный в таблице 13

Таблица 13 – Сравнительный анализ структуры и динамики чистой прибыли

Состав прибыли	2017		2018		Изменение		Темп прироста, %
	в тыс. руб.	в %	в тыс. руб.	в %	в тыс. руб.	в %	
Прибыль до налогообложения	162 425	100,00	108 964	100,00	– 53 461	0,00	– 32,91
Текущий налог на прибыль	34 716	21,37	15 947	14,64	– 18 769	– 6,74	– 54,06
Чистая прибыль	127 709	78,63	93 017	85,36	– 34 692	6,74	– 27,16

Текущий налог на прибыль в организации на конец 2018 года сократился на 54,1 % или на 18 769 тысяч рублей. Данное изменение произошло за счет накопленных в течение 2018 года и предыдущих вычитаемых временных и постоянных разниц. Уменьшение текущего налога на прибыль не способствовало увеличению чистой прибыли на конец 2018 года по сравнению с 2017. Это связано с тем, что величина прибыли до налогообложения в 2018 году меньше аналогичной величины в 2017 на 32,9 %. Таким образом, данные изменения привели к тому, что за 2018 год сумма финансового результата деятельности предприятия уменьшилась на 27,2 % и составила 93 017 тысяч рублей. Уменьшение чистой прибыли предприятия является негативной тенденцией в деятельности предприятия и свидетельствует о проблемах, связанных с эффективностью функционирования предприятия.

Для оценки эффективности осуществляемой деятельности предприятия, его положения на рынке, а также определения перспектив развития предприятия в будущем необходимо провести финансовый анализ предприятия. Главным инструментом финансового анализа является расчет различных коэффициентов, интерпретация которых позволяет получить сведения об эффективности деятельности организации. В данной работе для оценки финансового состояния были выбраны коэффициенты финансовой устойчивости, рентабельности, ликвидности и деловой активности. Выбор данных показателей обоснован тем, что каждый из них характеризует предприятия по определенному, отличному от другого показателя, признаку.

Анализ ликвидности позволяет определить, способно ли предприятие погашать свои краткосрочные обязательства за счет имеющихся текущих активов [46]. В процессе проведения анализа ликвидности были рассчитаны коэффициенты общей, текущей, промежуточной и абсолютной ликвидности. Расчет показателей ликвидности приведен в таблице 14

Таблица 14 – Анализ коэффициентов ликвидности на 31 декабря

Коэффициент ликвидности	Рекомендованное значение	2016 г.	2017 г.	2018 г.
абсолютной	> 0,2	0,006	0,030	0,033
срочной	> 0,75	0,188	0,271	0,273
текущей	> 2	0,478	0,651	0,690

Динамика коэффициента абсолютной ликвидности показывает, что и в 2017, и в 2018 годах порядка 3 % краткосрочных обязательств в случае возникновения необходимости будет погашена немедленно за счет абсолютно ликвидных активов (денежных средств и денежных эквивалентов). Значение коэффициента за рассматриваемый период ниже рекомендованного, следовательно, предприятие не сможет оплатить наиболее срочные обязательства.

Динамика показателя срочной ликвидности на протяжении двух лет также является положительной, значение данного коэффициента увеличилось на 0,085 и составило 0,273. Однако фактическое значение показателя меньше рекомендованного, что свидетельствует о недостатке в предприятии активов, которые в срочном порядке могли бы быть переведены в денежный эквивалент для погашения возникших обязательств.

Динамика показателя коэффициента текущей ликвидности является положительной, на протяжении периода с 31.12.2016–31.12.2018 текущая ликвидность предприятия увеличилась 0,212 и составила 0,69. Данное увеличение связано с высоким темпом роста запасов в 2017 и 2018 годах. Несмотря на рост показателя, его значение все еще остается меньше нормативно установленного значения, что

свидетельствует о том, что в случае возникновения необходимости погашения текущих обязательств, предприятие будет испытывать недостаток текущих активов.

Анализ финансовой устойчивости определяет источники финансирования деятельности, характеризует финансовое состояние предприятия в целом. При проведении данного анализа определяются степень зависимости предприятия от внешних источников финансирования, доля активов, покрываемая за счет собственных средств [47]. При проведении данного анализа рассчитываются показатели автономии, соотношения собственных и заемных средств, коэффициент обеспеченности оборотных активов собственными оборотными средствами. Расчет показателей приведен в таблице 15

Таблица 15 – Анализ относительных показателей финансовой устойчивости на 31 декабря

Коэффициент	Рекомендованное значение	2016 г.	2017 г.	2018 г.
автономии	>0,5	0,103	0,137	0,076
соотношения собственных и заемных средств	>1,0	0,118	0,158	0,082
обеспечения оборотных активов собственными оборотными средствами	>0,1	(1,104)	(0,575)	(0,480)

За анализируемый период динамика коэффициента автономии отрицательная, значение показателя в течение 2018 года по сравнению с началом 2017 года уменьшилось на 0,027. На 31.12.2018 значение коэффициента составило 0,076, что ниже нормативно. Такое низкое значение показателя свидетельствует о финансовой неустойчивости предприятия и зависимости ее от внешнего финансирования.

Коэффициент соотношения собственных и заемных средств показывает, какая часть активов предприятия финансируется за счет привлеченных заемных средств. Высокое значение данного коэффициента свидетельствует о том, что активы предприятия преимущественно финансируются за счет собственных средств, низкое значение показателя говорит о финансировании активов за счет

заемных средств. На протяжении исследуемого периода значение данного показателя уменьшилось на 0,036 и составило 0,082, что ниже нормативно установленного значения. Такое низкое значение показателя свидетельствует о финансовой зависимости предприятия от внешних источников финансирования.

Коэффициент обеспечения оборотных активов собственными оборотными средствами определяет степень покрытия оборотных активов имеющимися собственными средствами. Значение данного показателя на протяжении исследуемого периода является отрицательным, что свидетельствует о том, что оборотные активы предприятия покрываются за счет внешних источников финансирования, что свидетельствует о финансовой неустойчивости предприятия.

Результаты анализа финансового состояния предприятия в части оценки его финансовой устойчивости могут быть недостаточно корректны из-за формального подхода к определению стоимости запасов, которые составляют значительную часть в себестоимости продукции. Поэтому заключение об эффективности предприятия преждевременны.

Анализ рентабельности предприятия показывает ее прибыльность, оценивает эффективность деятельности. При проведении анализа рентабельности рассчитываются коэффициенты рентабельности, которые показывают сколько рублей чистой прибыли приходится на определенное имущество предприятия [11]. Расчеты коэффициентов рентабельности приведены в таблице 16

Таблица 16 – Сравнительный анализ показателей рентабельности на 31 декабря

Коэффициенты	2017	2018	Изменение
Рентабельности продаж	0,154	0,129	– 0,025
Рентабельности активов	0,157	0,081	– 0,076

Показатель рентабельности продаж определяет, сколько рублей прибыли приходится на 1 рубль реализованной продукции. Значение данного коэффициента в 2018 году по сравнению с 2017 снизился на 0,025 и составил 0,129. Отрицательная

динамика показателя связана с уменьшением прибыли от продаж в 2018 году на 14,9 % и увеличением выручки на 1,85 %.

Для оценки эффективности использования активов, определения отдачи от их использования рассчитывается рентабельность активов, который определяет, сколько рублей чистой прибыли приходится на 1 рубль использованного актива [10]. За исследуемый период значение данного показателя уменьшилось на 48 % и составило 0,081. Отрицательная динамика показателя связана с уменьшением чистой прибыли в 2018 году и увеличением стоимости активов. Отрицательная динамика показателей рентабельности свидетельствует о неэффективном использовании активов в предприятии, стоимость использования которых растет, однако генерируемая ими прибыль снижается.

Анализ деловой активности предприятия проводится путем расчета показателей оборачиваемости, которые определяют, сколько раз за период предприятие использовало средний остаток оборотных средств [29]. При проведении данного анализа были рассчитаны показатели оборачиваемости запасов, дебиторской задолженности и кредиторской задолженности. Расчеты показателей приведены в таблице 17.

Таблица 17 – Сравнительный анализ показателей деловой активности на 31 декабря

Показатели	2017	2018	Изменение
Коэффициент оборачиваемости запасов (обор.)	4,05	2,51	– 1,54
Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности (обор.)	7,50	4,8	– 2,70
Средний срок оборота дебиторской задолженности (дней)	48,00	76	28,00
Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности (обор.)	1,39	1,03	– 0,36
Средний срок оборота кредиторской задолженности (дней)	260,00	349,00	89,00

Коэффициент оборачиваемости запасов за исследуемый период уменьшился на 1,54 и составил 2,51. Уменьшение коэффициента оборачиваемости запасов свидетельствует о избыточности запасов, которая может быть вызвана в результа-

те завышения их стоимости в отчетности [9]. Тенденция уменьшения коэффициента оборачиваемости запасов является негативной, так как низкая оборачиваемость запасов ведет к сокращению оборачиваемости выручки, следовательно, сокращается также и оборачиваемость денежных средств, вложенных в запасы.

Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности в течение 2018 года сократилось на 2,7 и составил 4,8. Средний срок оборота дебиторской задолженности увеличился в 2018 году и составил 76 дней. Тенденция увеличения среднего срока оборота дебиторской задолженности является отрицательной, так как при прочих равных условиях денежные средства от дебиторов будут поступать дольше, что не позволит предприятию задействовать их в другой деятельности и получить дополнительный поток денежных средств. Средний срок оборота кредиторской задолженности в 2018 году увеличился на 89 дней и составил 349 дней. Данное изменение свидетельствует о том, что в среднем предприятие погашает свою кредиторскую задолженность в течение 349 дней.

Таким образом, в результате проведенного анализа динамики показателей бухгалтерского баланса, состава и структуры показателей отчета о финансовых результатах установлено, что структура активов предприятия в основном состоит из оборотных активов, доля которых составляет 62 %. Оборотные активы предприятия представлены высоким удельным весом запасов. Доля внеоборотных активов составила 38%, которые в основном представлены в виде основных средств. Прибыль предприятия в текущем году по сравнению с предыдущим снизилась вследствие увеличения значения себестоимости, что может быть вызвано неправильной оценкой стоимости запасов. Полученные значения показателей рентабельности и финансовой устойчивости неоднородны и разноречивы, в большинстве своем не отвечают установленным значениям, что свидетельствует о низкой эффективности управления активами. В результате того, что стоимость запасов, отраженная в Отчете о финансовом положении предприятия (бухгалтерский баланс) оказывает существенное отрицательное влияние на финансовое положение и финансовый результат анализируемого субъекта, представленный в Отчете о финансовых ре-

зультатах, целесообразно проанализировать как изменятся показатели финансового состояния предприятия в случае, если запасы будут учитываться по рыночной стоимости в соответствии с МСФО. С целью определения рыночной стоимости запасов проведем трансформацию отчетности из РСБУ в МСФО в контексте запасов.

2.2 Трансформация финансовой отчетности в части учета запасов из РСБУ в МСФО

Для целей трансформации отчетности из РСБУ в МСФО в части запасов были использованы трансформационные таблицы, составленные аудиторской компанией «Авуар». Согласно разработанному компанией методу в ходе проведения трансформации категории запасов из РСБУ в МСФО необходимо выделить виды запасов, имеющиеся на предприятии, предоставить их аналитику, осуществить реклассификацию категории, с учетом специфики учета в соответствии с IAS 2 определить рыночную стоимость запасов. Классификация запасов АО «ААА» приведена в таблице 18

Таблица 18 – Классификация запасов, в тысячах рублей

РСБУ	31.12.2017	31.12.2018
Запасы, в том числе:	306 629	487 364
Сырье и материалы	110 698	132 766
Незавершенное производство	65 520	263 100
Готовая продукция	122 204	85 400
Расходы будущих периодов	8 207	6 098

Согласно данным, приведенным в таблице 18, на 31.12.2018 на предприятии числятся запасы общей стоимостью 487 364 тысяч рублей. В структуре запасов наибольший удельный вес приходится на незавершенное производство, что может свидетельствовать «замораживании» запасов в производственном цикле.

Значительную долю в структуре запасов составляют материалы, что формирует высокую материалоемкость производства. С целью дальнейшего определения реальной рыночной стоимости запасов необходимо определить номенклатурные группы запасов предприятия. С этой целью рассмотрим структуру каждой категории запасов, выделим наименование продукции, выпускаемой на предприятии, и материалов, имеющих в наличии. Аналитические данные по запасам приведены в таблице 19

Таблица 19 – Аналитические данные по ассортименту и номенклатуре запасов на 31 декабря

Наименование	2017 г.			2018 г.		
	кол-во, шт.	цена, руб.	балансовая стоимость, тыс. руб.	кол-во, шт.	цена, руб.	балансовая стоимость, тыс. руб.
Сырье и материалы			110 698			132 766
Алюминий ак7	3 504	30 000	105 120	3 614	30 000	108 420
Ангидрид хромовый	950	450	428	1 000	450	450
Бутилацетат	1 000	200	200	1 500	200	300
Доводчик	20	1 500	30	20	1 500	30
Дробь стальная колотая дск 0,8	3 000	150	450	5 900	150	885
Углекислота	4 000	330	1 320	7 800	330	2 574
Сопло керамическое	3 500	900	3 150	9 000	900	8 100
Материалы, специально приобретенные для строительства основных средств						12 007
Незавершенное производство			65 520			263 100
Изделие инд. А4-г-58	1 872	35 000	65 520			
Изделие инд.54-г-540				877	300 000	263 100
Готовая продукция			122 204			85 400
Изделие инд.54-г-540	2 756	9 000	24 804	1 350	9 000	12 150
Клапан обратный 178-бтс	3 700	15 000	55 500	2 750	15 000	41 250
Рельс нижний швди	4 190	10 000	41 900	3 200	10 000	32 000

По результатам анализа структуры запасов, приведенного в таблице 19, было выявлено, что на предприятии числятся 7 номенклатурных групп сырья и мате-

риалов, которые используются в процессе основного производства. Предприятие выпускает 3 наименования продукции, которые реализуются в ходе обычной деятельности. Производство двух последних наименований предприятие организовало в течение 2018 года, с чем и связано резкое увеличение значения незавершенного производства. В отчетности по РСБУ предприятие не выделяет расходы будущих периодов в отдельную строку запасов и не предоставляет по ней аналитической информации, что может привести к искажению информации о запасах в целом. Для предоставления достоверной информации о запасах и их корректного учета составим аналитику расходов будущих периодов и определим динамику их изменения. Классификация и динамика расходов будущих периодов приведена в таблице 20

Таблица 20 – Движение расходов будущих периодов, в тысячах рублей

Показатели	31.12.2017	Изменение за период		31.12.2018
		Поступление	Списание	
Расходы будущих периодов	8 207			6 098
Расходы на привлечение кредита	4 000	–	(1 500)	2 500
Программные продукты	2 500	–	(950)	1 550
Медицинское страхование	900	200	(15)	1 085
Страхование транспортных средств	450	–	–	450
Подписка	357	164	(8)	513

Рассмотрев аналитику категории «расходы будущих периодов», которая включалась в состав запасов, можно сделать вывод о том, что предприятие неправильно классифицировало составляющие данной категории, и необоснованно включала их в состав запасов. Программные продукты предприятия, которые по своему существу соответствуют объекту учета «нематериальные активы» были включены в состав запасов, что ведет завышению стоимости последних.

Расходы на привлечение кредита, медицинское страхование, страхование транспортных средств и подписки в соответствии с МСФО относятся к категории торговой дебиторской задолженности.

Таким образом, по результатам анализа приведенной выше таблицы было определено, что стоимость запасов на предприятии было завышена из-за отнесения к ним других, не являющихся запасами, активов. Для отражения реальной рыночной стоимости запасов, что приведет к повышению качества предоставляемой в отчетности информации, необходимо их реклассифицировать и исключить из структуры активы, не являющиеся запасами. Реклассификация запасов на 31.12.2017 и 31.12.2018 приведены в таблицах 21 и 22 соответственно.

Таблица 21 – Реклассификация запасов на 31.12.2017, в тысячах рублей

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
Кт Запасы / Сырье и материалы	ОФП		(195 931)
Дт Запасы / Незавершенное производство	ОФП	65 520	
Дт Запасы / Готовая продукция	ОФП	122 204	
Дт Нематериальные активы	ОФП	2 500	
Дт Торговая и прочая дебиторская задолженность / Авансы выданные	ОФП	5 707	

По результатам реклассификации запасов из их структуры были исключены нематериальные активы на сумму 2 500 тыс. руб., и торговая дебиторская задолженность на сумму 5 707 тыс. руб. Стоимость незавершенного производства составила 6552 тыс. руб., готовой продукции 122 204 тыс. руб. Таким образом, результаты анализа таблицы дают основание сделать вывод о том, что из-за неправильного определения сущности определенных активов стоимость запасов была завышена на 8 207 тыс. руб., что привело к завышению себестоимости выпускаемой продукции и, как следствие, к потере прибыли.

Таблица 22 – Реклассификация запасов на 31.12.2018, в тысячах рублей

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
Кт Запасы / Сырье и материалы	ОФП		(366 605)
Дт Прочие внеоборотные активы	ОФП	12 007	
Дт Запасы / Незавершенное производство	ОФП	263 100	
Дт Запасы / Готовая продукция	ОФП	85 400	
Дт Нематериальные активы	ОФП	1 550	
Дт Торговая и прочая дебиторская задолженность / Авансы выданные	ОФП	4 548	

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
Кт Управленческие расходы / Прочие управленческие расходы	ОСД		(950)
Дт Управленческие расходы / Амортизация НМА	ОСД	950	

На протяжении 2018 года ситуация с неправильной классификацией активов осталась неизменной. В результате реклассификации из структуры запасов были исключены нематериальные активы на сумму 1 550 тыс. руб. и торговая дебиторская задолженность на сумму 4 548 тыс. руб. Из-за неправильной классификации активов предприятие также некорректно учла расходы, возникшие в результате использования нематериальных активов.

В соответствии с МСФО запасы, при списании, должны учитываться по наименьшей из величин: чистой цены продажи и себестоимости. Анализируемое предприятие учитывает запасы по средней взвешенной стоимости. Поэтому необходимо рассчитать чистую цену продажи, сравнить ее с величиной себестоимости. Затем будет определена стоимость, по которой запасы будут оцениваться в дальнейшем в отчетности. Цена реализации продукции была определена путем сравнения цен аналогичных видов продукции у конкурентов, информация о которых получена из открытых источников. Расчет чистой цены продажи готовой продукции приведен в таблице 23.

Таблица 23 – Расчет чистой цены продажи готовой продукции на 31.12.2017

Номенклатурный номер	Количество, ед.	Балансовая стоимость, руб./ед.	Цена реализации, руб./ед.	Затраты на сбыт, руб./ед.	Чистая стоимость реализации, руб./ед.	Минимальная сумма из двух, руб./ед.	Снижение стоимости до чистой цены продажи, тыс. руб.
Изделие инд.54-г-540	2 756	9 000	13 796	4 820	8 976	8 976	(66)
Клапан обратный 178-бтс	3 700	15 000	19 750	4 780	14 970	14 970	(111)

Номенклатурный номер	Количество, ед.	Балансовая стоимость, руб./ед.	Цена реализации, руб./ед.	Затраты на сбыт, руб./ед.	Чистая стоимость реализации, руб./ед.	Минимальная сумма из двух, руб./ед.	Снижение стоимости до чистой цены продажи, тыс. руб.
Рельс нижний	4 190	10 000	15 320	5 330	9 990	9 990	(42)

Таким образом, по результатам анализа приведенной выше таблицы, следует, что чистая цена продажи всех трех видов продукции ниже себестоимости данной продукции, из чего следует, что для их дальнейшего учета в соответствии с МСФО необходимо снизить стоимость данных видов готовой продукции до чистой цены продажи. Готовая продукция на предприятии до момента пересчета чистой цены продажи учитывалась некорректно, ее себестоимость была завышена и не соответствовала реальной рыночной стоимости, что привело к потере прибыли. Для достоверного определения себестоимости готовой продукции необходим правильный учет незавершенного производства, от стоимости которого и складывается себестоимость продукции. Для определения рыночной стоимости незавершенного производства необходимо также рассчитать чистую цену продажи и сравнить с величиной себестоимости. Расчет чистой цены продажи незавершенного производства приведен в таблице 24.

Таблица 24 – Расчет чистой цены продажи незавершенной продукции на 31.12.2017 г.

Номенклатурный номер	Количество, ед.	Балансовая стоимость, руб./ед.	Цена реализации, руб./ед.	Затраты на сбыт, руб./ед.	Стоимость доведения до готовой продукции руб./ед.	Чистая стоимость реализации, руб./ед.	Минимальная сумма из двух, руб./ед.	Снижение стоимости до чистой цены продажи, тыс. руб.
Изделие инд. А4-г-58	1 872	35 000	60 000	7 050	18 000	34 950	34 950	(94)

В результате расчета чистой цены продажи незавершенного производства, которая составила 34 950 руб./ед., и ее сравнения с величиной себестоимости незавершенного производства, которая была отражена в отчетности по РСБУ, было выявлено, что при трансформации отчетности из РСБУ в МСФО в части запасов, необходимо снизить стоимость незавершенного производства до чистой цены продажи, то есть на 94 тыс. руб.

На основании вышеприведенных таблиц, с учетом того, что при отражении стоимости запасов по МСФО необходимо скорректировать их стоимость с учетом их рыночной стоимости, составим корректировочные проводки. Поправки приведены в таблице 25.

Таблица 25 – Корректировка стоимости запасов, в тысячах рублей

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
Дт Нераспределенная прибыль прошлых лет	ОФП	313	
Кт Запасы / Снижение стоимости незавершенного производства до чистой цены продажи	ОФП		(94)
Кт Запасы / Снижение стоимости готовой продукции до чистой цены продажи	ОФП		(219)

Таким образом, в результате проведения трансформации отчетности из РСБУ в МСФО в части запасов на 31.12.2017, было выявлено, что стоимость запасов в учете по РСБУ была завышена на 313 тыс. руб. Завышение стоимости готовой продукции и незавершенного производства привело к увеличению стоимости запасов в отчетности, что отрицательно повлияло на показатели оборачиваемости и ликвидности, также завышенная стоимость запасов привела к увеличению значения себестоимости и снижению показателя финансового результата предприятия. Так как на протяжении 2018 года АО «ААА» в учетную политику в части учета запасов изменений не вносила, запасы учитывались, как и в предыдущем периоде, согласно принципам, изложенным в ПБУ 5/01. Для дальнейшей оценки запасов в соответствии с МСФО необходимо рассчитать чистую цену продажи готовой

продукции и незавершенного производства на 31.12.2018. Расчет чистой цены продажи готовой продукции приведен в таблице 26.

Таблица 26 – Расчет чистой цены продажи готовой продукции на 31.12.2018

Номенклатурный номер	Количество, ед.	Балансовая стоимость, руб./ед.	Цена реализации, руб./ед.	Затраты на сбыт, руб./ед.	Чистая стоимость реализации, руб./ед.	Минимальная сумма, руб./ед.	Снижение стоимости до чистой цены продажи, тыс. руб.
Изделие инд.54-г-540	1 350	9 000	14 500	5 600	8 900	8 900	(135)
Клапан обратный 178-бтс	2 750	15 000	20 140	5 150	14 990	14 990	(28)
Рельс нижний	3 200	10 000	16 320	6 350	9 970	9 970	(96)
Итого резерв под обесценение готовой продукции							(259)

В результате расчета чистой цены продажи, цена реализации всех видов продукции на протяжении 2018 года возросла, следовательно, увеличились и издержки, связанные с реализацией продукции. Чистая цена продажи всех видов готовой продукции в течение 2018 года изменилась по сравнению с аналогичными показателями предыдущего года. Данное изменение прежде всего связано с увеличением цены реализации продукции и затрат, необходимых для осуществления сбыта. Для отражения изменений стоимости продукции и ее чистой цены продажи скорректируем стоимость продукции до новой чистой цены продажи.

Для определения изменений стоимости, произошедших в течение 2018 года, рассчитаем чистую цену продажи незавершенного производства за 2018 год. Расчет приведен в таблице 27.

Чистая цена продажи незавершенного производства в 2018 году по сравнению с показателями предыдущего года увеличилась. Данное увеличение связано с организацией на предприятии производства нового вида продукции, которая раньше не выпускалась. С целью отражения актуальной стоимости данной продукции была рассчитана чистая цена продажи, по которой в дальнейшем данная продукция будет учитываться в отчетности

Таблица 27 – Расчет чистой цены продажи незавершенного производства
на 31.12.2018

Номенклатурный номер	Количество, ед.	Балансовая стоимость, руб./ед.	Цена реализации, руб./ед.	Затраты на сбыт, руб./ед.	Стоимость доведения до готовой продукции руб./ед.	Чистая стоимость реализации, руб./ед.	Минимальная сумма, руб./ед.	Снижение стоимости до чистой цены продажи, тыс. руб.
Изделие инд.54-г-540	877	300 000	350 000	15760	35 240	299 000	299 000	(877)

Таким образом, в результате расчета чистой цены продажи готовой продукции и незавершенного производства, было выявлено, что они учитывались по завышенной себестоимости. Что приводило к увеличению себестоимости выпускаемой продукции и снижению получаемой от ее реализации прибыли. Для отражения рыночной стоимости запасов в отчетности необходимо отразить снижение себестоимости до чистой цены продажи. С этой целью проведем корректировки показателей незавершенного производства и готовой продукции. Поправки стоимости запасов приведены в таблице 28.

Таблица 28 – Корректировка стоимости запасов, в тысячах рублей

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
Дт Нераспределенная прибыль прошлых лет	ОФП	313	
Дт Себестоимость /Списание (сторнирование списанной ранее) стоимости запасов до чистой цены продажи	ОСД	823	
Кт Запасы / Снижение стоимости незавершенного производства до чистой цены продажи	ОФП		(877)
Кт Запасы / Снижение стоимости готовой продукции до чистой цены продажи	ОФП		(259)

Таким образом, изменения в подходах к учету стоимости запасов, рыночная оценка их стоимости привела к снижению стоимости готовой продукции и незавершенного производства. Так незавершенная продукция и готовая продукция в отчетности по РСБУ учитывались по завышенной стоимости в результате приве-

дения к рыночной их стоимость уменьшились на 877 тыс. руб. и 259 тыс. руб. соответственно. Итоговые результаты трансформации отчетности из РСБУ в МСФО в части запасов приведены в таблице 29.

Таблица 29 – Величина запасов в соответствии с МСФО, в тысячах рублей

Год	Величина запасов по МСФО
31.12.2017	298 109
31.12.2018	468 124

В результате трансформации отчетности из РСБУ в МСФО в части запасов, была выявлена существенная разница между порядком признания стоимостей запасов. Методика учета запасов, закрепленная в российском законодательстве, производит оценку согласно их фактической первоначальной стоимости и не корректирует ее в дальнейшем, данный подход оценки не точно отражает стоимость запасов в балансе, их стоимость может быть завышена, что непосредственно влияет на показатели финансовой отчетности. Завышенная стоимость запасов в бухгалтерской отчетности предприятия может привести к снижению прибыли предприятия в отчете о финансовых результатах, так как доля запасов в себестоимости велика, и при одинаковом объеме продаж завышенная себестоимость ведет к уменьшению прибыли. В результате изучения принципов ведения учета в соответствии с РСБУ, было выявлено, что ПБУ 5/01 не предполагает ведение обязательной аналитики составляющих категории «запасы», что может привести к завышению стоимости данной категории в результате отнесения к ней активов, не являющихся запасами. В результате проведения реклассификации запасов в соответствии с МСФО из структуры запасов были исключены нематериальные активы на сумму 1 550 тыс. руб. и торговая дебиторская задолженность на сумму 4 548 тыс. руб. Из-за неправильной классификации активов предприятие также некорректно учла расходы, возникшие в результате использования нематериальных активов.

Таким образом, изучив способы ведения учета по РСБУ и МСФО и просмотрев их действие на практике, следует, что основной причиной, вызывающей отклонения в отражении стоимости запасов в отчетности по ценам, отличающимся от рыночных является базовое противоречие задач, стоящих перед отчетностью по российским и международным стандартам. Учет запасов по РСБУ определяет общую балансовую стоимость запасов и не предполагает аналитики составляющих категорий с целью выявления обоснованности определения конкретного актива в качестве запасов. Отчетность, составленная в соответствии с МСФО, позволяет совмещать аналитический, управленческий и финансовый учет. Данный способ ведения учета запасов отражает их текущее состояние, повышает точность приводимой информации о запасах.

2.3 Рекомендации по совершенствованию и автоматизации бухгалтерского учета «запасов»

Для ведения одновременного учета по международным и российским стандартам существует большое количество программных продуктов, которые дают возможность трансформировать отчетность в течение периода. Однако программные продукты не являются универсальными и их применение на том или ином предприятии зависит от специфики деятельности предприятия. Проанализировав имеющиеся на рынке программные продукты, было выявлено, что большинство из них не соответствуют специфике деятельности АО «ААА», в которой важным условием при составлении достоверной отчетности является подробное регулирование и достоверный учет запасов с аналитикой, остальные программные продукты являются дорогим в обслуживании и затраты на их содержание экономически не обоснованы. В результате анализа рынка программных продуктов, было принято решение об использовании для ведения бухгалтерского учета программы 1 БИТ.ФИНАНС.

Программные продукты БИТ.ФИНАНС – это специализированная линейка

удобных и надежных инструментов оперативного планирования и контроля финансовых средств и денежных потоков компании, бюджетирования деятельности и план-фактного анализа, ведения управленческого, финансового учета и учета по МСФО [43].

Автоматизация ведения учета на базе программного продукта «БИТ.ФИНАНС» позволяет совмещать ведение управленческого и бухгалтерского учета в соответствии с МСФО благодаря единому информационному полю, где формируется информация о текущей стоимости, и аналитики составляющих категории «запасы» [45]. Данный программный продукт при ведении учета предполагает применение таких принципов как:

- 1) использование общих единиц измерения для планирования и учета;
- 2) преемственность и многократное использование информации;
- 3) формирование показателей внутренней отчетности.

Программный продукт «БИТ.ФИНАНС» предоставляет пользователю следующие сервисные возможности:

- настройка трансляции проводок с хозрасчетного плана счетов на план счетов МСФО и управленческого учета;
- формирование проводок по МСФО и управленческому учету при проведении первичных бухгалтерских документов;
- формирование произвольных алгоритмов трансляции;
- ведение параллельного учета по подсистемам, где различия в принципах учета по РСБУ и МСФО существенны

Согласно методологии учета запасов, предусмотренной МСФО (IAS) 2 «Запасы», подход к первоначальной оценке соответствует подходу, принятому в РСБУ – запасы оцениваются по фактическим затратам на их приобретение. Таким образом, операции по признанию запасов будут транслироваться из РСБУ по правилам мэппинга. Также будут отражаться посредством трансляции и прочие операции, если методы оценки запасов в РСБУ и МСФО совпадают.

Специализированным документом для международного учета будет являться

документ при последующей оценке запасов, так как могут возникнуть случаи, когда запасы в РСБУ оцениваются по фактической стоимости, а по МСФО по наименьшей из величин себестоимости и чистой цене продажи [42]. Для случая, когда в РСБУ по каким-либо причинам должны быть признаны МПЗ, а в МСФО они не признаются (например, признаются в качестве объектов ОС, либо сразу списываются на расходы), в системе предусмотрены документы «Поступление МПЗ (РСБУ)», и, соответственно, документ «Реализация МПЗ (РСБУ)» для отражения возможной реализации таких МПЗ.

Учет поступления МПЗ регулируется документом «Поступление «МПЗ»». Документ «Поступление МПЗ» предназначен для отражения операций поступления МПЗ в учете по МСФО, когда такие операции по каким-то причинам не могут быть отражены путем трансляции из РСБУ.

В шапке документа указываются общие реквизиты – номер документа (генерируется системно), дата документа, организация, валюта документа, курс. В табличной части на закладке «Основная» перечисляются принимаемые к учету ценности, с указанием счета учета.

В документе отсутствуют сведения об НДС, предъявленном поставщиком, так как учет НДС – это в любом случае задача российского бухгалтерского и налогового учета.

На закладке «Дополнительно» указываются счет взаиморасчетов, а также флаг «Формировать проводки». Кроме того, предусмотрен комментарий (текстовое поле, которое пользователь может использовать по своему усмотрению), а также указывается ответственный за данный документ. Поступление Запасов отражается с помощью документа «Поступление МПЗ». При проведении документа формируются записи по регистру «Партии МПЗ». В данном документе указывается номенклатурное наименование поступившего запаса, единицу измерения, количество поступивших запасов, цену единицы приобретенного запаса, исходя из чего формируется сумма данного запаса. Пример документа «Поступление МПЗ» приведен на рисунке 1

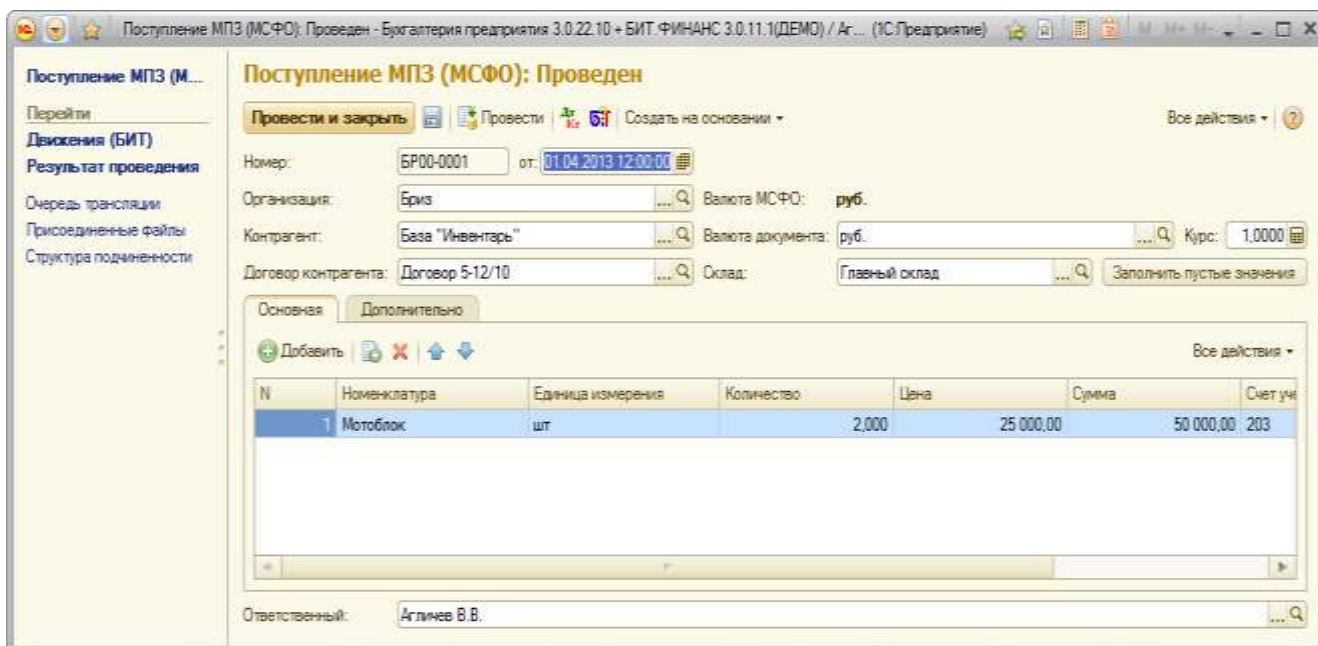


Рисунок 1 – Документ «Поступление МПЗ»

Реализация запасов осуществляется на основании документа «Реализация МПЗ», который предназначен для отражения операций реализации МПЗ в случаях, когда такие операции не транслируются из РСБУ по каким-либо причинам. Пример документа предоставлен на рисунке 2



Рисунок 2 – Результат проведения документа «Поступление МПЗ»

По форме документ похож на накладную на отгрузку. В целом, работа с данным документом аналогична предыдущему документу. В том числе, особенностью этого документа является отсутствие сведений об НДС, поскольку механизмы налогового учета НДС не зависят от подсистемы МСФО.

Таким образом, выявленные в процессе анализа проблемы по учету «запасов» АО «ААА» свидетельствуют о том, что учет запасов в соответствии с РСБУ может создать искаженное представление об их реальной стоимости. Несоответствие может быть вызвано оценкой стоимости исходных материалов, а также распределением затрат по видам готовой продукции.

Снивелировать данные искажения и повысить уровень достоверности информации о запасах возможно с помощью сближения элементов финансового и управленческого учета. Форматом такого сближения может служить, с одной стороны, отчетность, составленная в соответствии с международными стандартами, а, с другой, – автоматизация процесса учета на платформе программы 1БИТ. ФИНАНС.

Вывод по разделу два

Таким образом, в результате проведения экономического анализа финансовой отчетности АО «ААА» было выявлено, что доля оборотных активов в структуре имущества предприятия существенно возросла. Последовательное увеличение доли оборотных активов в структуре совокупных активов свидетельствует о формировании предприятием мобильной структуры имущества, что способствует ускорению оборачиваемости всего капитала. Основным фактором, способствующим увеличению доли оборотных активов, является категория «запасы». Тенденция увеличения оборотного капитала за счет запасов может быть связано с их оценкой, отличной от рыночной стоимости, что ведет к завышению стоимости. Поэтому для достоверного отражения запасов при их учете необходимо применять справедливую стоимость. Учитывая, что запасы оцениваются в соответствии с

ПБУ по балансовой стоимости, и по Учетной политике предприятия – по средней взвешенной, реальная стоимость запасов может отличаться от их рыночной стоимости. Расхождение в реальной (рыночной) и балансовой стоимостях может привести к искажению показателей финансового состояния и ликвидности баланса. В результате анализа показателей ликвидности баланса была обозначена их положительная динамика, однако, несмотря на рост показателей, их значения являются меньше рекомендованных, что свидетельствует о том, что в случае возникновения необходимости погашения срочных и текущих обязательств, предприятие будет испытывать недостаток ликвидных активов. Анализ финансовой устойчивости АО «ААА» позволил определить финансовое состояние предприятия как неустойчивое, однако результаты анализа финансового состояния предприятия в части оценки его финансовой устойчивости могут быть недостаточно корректны из-за формального подхода к определению стоимости запасов, которые составляют значительную часть в себестоимости продукции. Поэтому заключение об эффективности предприятия преждевременны. В результате анализа рентабельности предприятия была выявлена отрицательная динамика показателей, что свидетельствует о неэффективном использовании активов в предприятии, стоимость использования которых растет, однако генерируемая ими прибыль снижается. Результаты экономического анализа предприятия свидетельствуют о значимости категории «запасы» в формировании финансового результата. В результате того, что стоимость запасов, отраженная в Отчете о финансовом положении предприятия (бухгалтерский баланс) оказывает существенное отрицательное влияние на финансовое положение и финансовый результат анализируемого субъекта, представленный в Отчете о финансовых результатах, целесообразно проанализировать как изменятся показатели финансового состояния предприятия в случае, если запасы будут учитываться по рыночной стоимости в соответствии с МСФО. С целью определения рыночной стоимости запасов проведем трансформацию отчетности из РСБУ в МСФО в контексте запасов. В результате трансформации отчетности из РСБУ в МСФО в части запасов, была выявлена существенная разница

между порядком признания стоимостей запасов. Методика учета запасов, закрепленная в российском законодательстве, производит оценку согласно их фактической первоначальной стоимости и не корректирует ее в дальнейшем, данный подход оценки не точно отражает стоимость запасов в балансе, их стоимость может быть завышена, что непосредственно влияет на показатели финансовой отчетности. Завышенная стоимость запасов в бухгалтерской отчетности предприятия может привести к снижению прибыли предприятия в отчете о финансовых результатах, так как доля запасов в себестоимости велика, и при одинаковом объеме продаж завышенная себестоимость ведет к уменьшению прибыли. Для ведения учета в соответствии с МСФО было предложено использование программного продукта «1БИТ.ФИНАНС».

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В процессе выполнения настоящей выпускной квалификационной работы была подтверждена актуальность выбранной темы для АО «ААА».

Мониторинг научной специальной литературы по теме выпускной квалификационной работы позволил ответить на первую задачу работы, а именно, определить экономическую сущность запасов.

В результате изучения сущности категории «запасы», рассмотрения различных методик их оценки в РСБУ и МСФО, было определено, что запасы являются неотъемлемой частью производственного цикла предприятия, они участвуют в формировании себестоимости выпускаемой продукции, влияют на показатели, характеризующие финансовое состояние предприятия и являются одной из основополагающих составляющих бухгалтерской отчетности предприятия. Экономическая сущность категории выражается в ее участии при формировании финансового результата предприятия посредством формирования первоначальной стоимости, принципов учета и отражения в себестоимости, следовательно, для формирования достоверной информации о показателях финансовой отчетности, необходимо выстроить верную политику ведения учета запасов. Так как, материально-производственные запасы являются неотъемлемой частью предпринимательской деятельности и способны оказать влияние на показатели, характеризующие эффективность функционирования предприятия, то их учет необыкновенно значим для каждой ступени иерархии управления предприятием. Некоторые аспекты учета материально-производственных запасов в российской и международной практике схожи, однако имеются значительные различия в подходах к учету запасов, что существенно изменяет значения показателей бухгалтерской отчетности. Основным отличием международных стандартов финансовой отчетности от Положений по бухгалтерскому учету является применение при оценке активов рыночной стоимости. В российской практике учет материально-производственных запаса-

сов не предусматривает их оценку в соответствии с реальной рыночной стоимостью.

В МСФО данный подход широко применяется, что позволяет в учете отразить актуальную и достоверную информацию, на основании которой пользователь отчетности, будет принимать необходимые решения. Исходя из этого следует, что для отражения актуальной и наиболее достоверной информации о запасах целесообразно использовать IAS 2.

Вторая и последующие задачи, решались на материалах, предоставленных аудиторской фирмой «Авуар» в ходе прохождения производственной практики. С целью соблюдения принципов конфиденциальности название предприятия изменено.

В результате проведения экономического анализа финансовой отчетности АО «ААА» было выявлено, что за исследуемый период доля оборотных активов в структуре имущества предприятия существенно возросла. Последовательное увеличение доли оборотных активов в структуре совокупных активов свидетельствует о формировании предприятием мобильной структуры имущества, что способствует ускорению оборачиваемости всего капитала. Основным фактором, способствующим увеличению доли оборотных активов, является категория «запасы». Тенденция увеличения оборотного капитала за счет запасов может быть связано с их оценкой, отличной от рыночной стоимости, что ведет к завышению стоимости. Поэтому для достоверного отражения запасов при их учете необходимо применять справедливую стоимость. Учитывая, что запасы оцениваются в соответствии с ПБУ по балансовой стоимости, и по Учетной политике предприятия – по средней взвешенной, реальная стоимость запасов может отличаться от их рыночной стоимости. Расхождение в реальной (рыночной) и балансовой стоимостях может привести к искажению показателей финансового состояния и ликвидности баланса. В результате анализа показателей ликвидности баланса была обозначена их положительная динамика, однако, несмотря на рост показателей, их значения являются меньше рекомендуемых, что свидетельствует о том, что в случае возник-

новения необходимости погашения срочных и текущих обязательств, предприятие будет испытывать недостаток ликвидных активов. Анализ финансовой устойчивости АО «ААА» позволил определить финансовое состояние предприятия как неустойчивое, однако результаты анализа финансового состояния предприятия в части оценки его финансовой устойчивости могут быть недостаточно корректны из-за формального подхода к определению стоимости запасов, которые составляют значительную часть в себестоимости продукции. Поэтому заключение об эффективности предприятия преждевременны. В результате анализа рентабельности предприятия была выявлена отрицательная динамика показателей, что свидетельствует о неэффективном использовании активов в предприятии, стоимость использования которых растет, однако генерируемая ими прибыль снижается. Результаты экономического анализа предприятия свидетельствуют о значимости категории «запасы» в формировании финансового результата. В результате того, что стоимость запасов, отраженная в Отчете о финансовом положении предприятия (бухгалтерский баланс) оказывает существенное отрицательное влияние на финансовое положение и финансовый результат анализируемого субъекта, представленный в Отчете о финансовых результатах, целесообразно проанализировать как изменятся показатели финансового состояния предприятия в случае, если запасы будут учитываться по рыночной стоимости в соответствии с МСФО. С целью определения рыночной стоимости запасов проведена трансформацию отчетности из РСБУ в МСФО в контексте запасов. В результате трансформации отчетности из РСБУ в МСФО в части запасов, была выявлена существенная разница между порядком признания стоимостей запасов. Методика учета запасов, закрепленная в российском законодательстве, производит оценку согласно их фактической первоначальной стоимости и не корректирует ее в дальнейшем, данный подход оценки не точно отражает стоимость запасов в балансе, их стоимость может быть завышена, что непосредственно влияет на показатели финансовой отчетности. Завышенная стоимость запасов в бухгалтерской отчетности предприятия может привести к снижению прибыли предприятия в отчете о финансовых

результатах, так как доля запасов в себестоимости велика, и при одинаковом объеме продаж завышенная себестоимость ведет к уменьшению прибыли.

Предложенные рекомендации по решению выявленной в процессе реализации второй задачи позволили реализовать третью задачу выпускной квалифицированной работы, а именно, разработать рекомендации по автоматизации и сближению управленческого и бухгалтерского учета в части запасов в соответствии со стандартами МСФО.

Для ведения одновременного учета по международным и российским стандартам существует достаточно большое количество программных продуктов, которые дают возможность трансформировать отчетность в течение периода. Однако программные продукты не являются универсальными и их применение на том или ином предприятии зависит от специфики деятельности предприятия. Проанализировав имеющиеся на рынке программные продукты, было выявлено, что большинство из них не соответствуют специфике деятельности АО «ААА», в которой важным условием при составлении достоверной отчетности является подробное регулирование и достоверный учет запасов с аналитикой, остальные программные продукты являются дорогим в обслуживании и затраты на их содержание экономически не обоснованы. В результате анализа рынка программных продуктов, рекомендовано использовать при ведении учета программу «1 БИТ.ФИНАНС»

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 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).

2 Приказ Минфина России от 28.12.2001 № 119н (ред. от 24.10.2016) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов».

3 «Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 11.07.2016)

4 Ерофеева, В.А. Аудит: учебное пособие для бакалавров. / Ерофеева, В.А. / – Москва: Юрайт. 2014 – 638 с.

5 Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник для бакалавров специальности «Бухгалтерский учет, анализ и контроль», «Экономика и управление персоналом». / Савицкая, Г.В. / – Москва: ИНФРА. 2016 – 376 с.

6 Бахолдина, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие. / Бахолдина, И.В. / – Москва: Форум, НИЦ ИНФРА. 2016 – 320 с.

7 Бескоровайная, С.А. Стандартизация бухгалтерского учета и финансовой отчетности: учебное пособие. / Бескоровайная, С.А. / – Москва: НИЦ ИНФРА. 2016 – 277 с.

8 Домбровская, Е.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учебное пособие. / Домбровская, Е.Н. / – Москва: ИНФРА. 2014 – 279 с.

9 Балабанов, И.Т. Основы финансового менеджмента: учебное пособие. / Балабанов, И.Т. / – Москва: КноРус. 2015 – 567 с.

10 Банк, С.В. Финансовый анализ: учебное пособие. / Банк, С.В. / – Москва: ТК Велби. Изд-во Проспект. 2016. – 344 с.

- 11 Бригхем, Ю. Финансовый менеджмент: полный курс. / Бригхем, Ю. / – СПб.: Экономическая школа. 2016 – 326 с.
- 12 Гетьман, В.Г. Бухгалтерский учет: учебник для студентов вузов, обучающихся по направлению «Экономика». / Гетьман, В.Г. / – Москва: ИНФРА. 2016. – 715 с.
- 13 Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебник для студентов высших учебных заведений, обучающихся по экономическим направлениям и специальностям. / Астахов, В.П. / – Москва: Юрайт. 2014 – 984 с.
- 14 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник. / Кондраков, Н.П. / – Москва: Проспект. 2018 – 512 с.
- 15 Богатая, И.Н. Бухгалтерское дело: учебное пособие для студентов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». / Богатая, И.Н. / – Москва: КноРус. 2016 – 569 с.
- 16 Хахонова, Н.Н. Бухгалтерский учет и отчетность: учебник по направлению подготовки «Экономика». / Хахонова, Н.Н. / – Москва: РИОР. ИНФРА. 2017 – 550 с.
- 17 Бухарева, Л.В. Бухгалтерский финансовый учет: учебник для студентов высших учебных заведений, обучающихся по экономическим направлениям и специальностям. / Бухарева, Л.В. / – Москва: Юрайт. 2016 – 494 с.
- 18 Гусева, Т.М. Бухгалтерский учет: учебно-практическое пособие для студентов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». / Гусева, Т.М./ – Москва: Проспект. 2016. – 576 с.
- 19 Баранов, П.П. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие. / Баранов, П.П. / – Москва: КноРус. 2017 – 370 с.
- 20 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет и анализ: основы теории для бакалавров экономики. / Бабаев, Ю.А. / – Москва: Вузовский учебник. ИНФРА-М. 2018 – 300 с.

21 Керимов, В.Э. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для студентов высших учебных заведений, обучающихся по направлениям подготовки «Экономика» и «Менеджмент». / Керимов, В.Э. / – Москва: КноРус. 2017 – 398 с.

22 Рогуленко, Т.М. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для студентов вузов, обучающихся по направлению подготовки «Экономика», «Менеджмент». / Рогуленко, Т.М. / – Москва: КноРус. 2017 – 509 с.

23 Бережной, В.И. Бухгалтерский учет: учет оборотных средств: учебное пособие для студентов высших учебных заведений, обучающихся по направлению подготовки «Менеджмент». / Бережной, В.И. / – Москва: ИНФРА-М. 2016 – 192 с.

24 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит: учебник. / Бабаев, Ю.А. / – Москва: Вузовский учебник. ИНФРА-М. 2016 – 346 с.

25 Таран, М.И. Бухгалтерский учет материально-производственных запасов: практическое пособие. / Таран, М.И. / – Москва: Экзамен. 2015 – 317 с.

26 Горбунова, А.Р. Управление финансовыми потоками компаний. / Горбунова, А.Р. / – Москва: «ТОРА-Инфо Центр». 2016 – 198 с.

27 Мазуренко, А.А. Зарубежный бухгалтерский учет и аудит: учебное пособие для студентов высших учебных заведений. / Мазуренко, А.А. / – Москва: КноРус. 2018 – 232 с.

28 Ивашкевич, В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. / Ивашкевич, В.Б. / – Москва: Форум НИЦ ИНФРА-М. 2015 – 448 с.

29 Кутик, А.Б. Основы финансовой деятельности предприятия. / Кутик, А.Б. / – СПб: Бизнес-пресса. 2015 – 488 с.

30 Лысенко, Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. / Лысенко, Д.В. / – Москва: НИЦ ИНФРА-М. 2016 – 477 с.

31 Блинова, Е. Н. Лабораторный практикум по бухгалтерскому учету: учебное пособие для студентов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». / Блинова, Е. Н. / – Москва: КноРус. 2017 – 387 с.

32 Мизиковский, Е.А. Международные стандарты финансовой отчетности и современный бухгалтерский учет в России: учебник для вузов. / Мизиковский, Е.А. / – Москва: Магистр: ИНФРА-М. 2017 – 559 с

33 Касьянова, Г.Ю. Материально-производственные запасы: бухгалтерский и налоговый учет поступления и выбытия материалов, изготовления собственными силами, складской учет, транспортно-заготовительные расходы. / Касьянова, Г.Ю. / – Москва: АБАК. 2016 – 279 с.

34 Чернецкая, Г.Ф. Модели объектов бухгалтерского учета: учебное пособие для студентов высших учебных заведений, обучающихся по направлению подготовки «Экономика». / Чернецкая, Г.Ф. / – Москва: ИНФРА-М. 2016 – 76 с.

35 Погорелова, М.Я. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебное пособие. / Погорелова, М.Я. / – Москва: НИЦ ИНФРА-М. 2015 – 331 с.

36 Прудников, А.Г. Анализ и диагностика финансово хозяйственной деятельности организации: учебное пособие. / Прудников, А.Г. / – Краснодар, КубГАУ. 2015 – 6 с.

37 Мельник, М.В. Практикум по бухгалтерскому учету и анализу: учебное пособие для студентов высших учебных заведений, обучающихся по направлениям подготовки «Экономика» и «Менеджмент». / Мельник, М.В. / – Москва: Форум: ИНФРА-М. 2016. – 118 с.

38 Самохвалова, Ю.Н. Бухгалтерский учет: учебное пособие. / Самохвалова, Ю.Н. / – Москва: Форум: НИЦ ИНФРА-М. 2015 – 232 с.

39 Савицкая, Г.В. Экономический анализ: учебник. / Савицкая, Г.В. / – Минск: Новое знание. 2016 – 418 с.

40 Складенко, В.К. Экономика предприятия: учебник. / Складенко, В.К. / – Москва: ИНФРА-М. 2016 – 320 с.

41 Сигидов, Ю.И. Теория бухгалтерского учета: учебник для студентов вузов, обучающихся по направлению подготовки «Экономика», «Менеджмент». / Сигидов, Ю.И. / – Москва: ИНФРА-М. 2016 – 324 с.

42 Остаев, Г.Я. Управленческий учет: учебник для студентов (бакалавров), обучающихся по направлению «Экономика» профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит. / Остаев, Г.Я. / – Москва: Дело и Сервис. 2016 – 262 с.

43 Найденова, Р.И. Финансовый менеджмент: учебное пособие для студентов, обучающихся по специальностям «Бухгалтерский учет, анализ и аудит. / Найденова, Р.И. / – Москва: КноРус. 2017 – 207 с.

44 Маркарьян, Э.А. Финансовый анализ: учебное пособие для студентов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит». / Маркарьян, Э.А. / – Москва: КноРус. 2017 – 190 с.

45 Филатова, Т. В. Финансовый менеджмент: учебное пособие для студентов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит» и «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». / Филатова, Т. В. / – Москва: ИНФРА-М. 2016. – 234 с.

46 Калинина, А.П. Экономический анализ: основы теории, комплексный анализ хозяйственной деятельности организации. / Калинина, А.П. / – Москва: Юрайт. 2016 – 548 с.

47 Суглобов, А.Е. Экономический анализ: студентам бакалавриата, обучающимся по направлению подготовки «Экономика». / Суглобов, А.Е. / – Москва: РИОР: ИНФРА-М, 2018 – 437 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ
ПРИЛОЖЕНИЕ А
БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС ПРЕДПРИЯТИЯ

Бухгалтерский баланс
на 31 декабря 2018 г.

Дата (число, месяц, год) _____

Форма по ОКУД _____

Организация _____ Акционерное общество «ААА» _____ по ОКПО _____

Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН _____

Вид экономической деятельности _____ Производство корпусов подшипников скольжения, зубчатых колес, зубчатых передач и элементов приводов _____ по ОКВЭД _____

Организационно-правовая форма/форма собственности _____ Закрытое акционерное общество / Частная _____ по ОКОПФ/ОКФС _____

Единица измерения: тыс. руб. _____ по ОКЕИ _____

Коды		
0710001		
31	12	2018
91851525		
5614057287		
29.14.2		
67	16	
384		

Пояснения	Наименование показателя	На 31 декабря	На 31 декабря	На 31 декабря
		2018 г.	2017 г.	2016 г.
	АКТИВ			
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	942	49	185
	Нематериальные активы			
	Результаты исследований и разработок	–	–	–
	Нематериальные поисковые активы	–	–	–
	Материальные поисковые активы	–	–	–
	Основные средства	470 346	430 624	367 800
	Доходные вложения в материальные ценности	–	–	–
	Финансовые вложения	1 650	2 250	2 852
	Отложенные налоговые активы	8 441	3 717	3 320
	Прочие внеоборотные активы	9 247	6 058	149
	Итого по разделу I	490 626	442 698	374 304
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Запасы	487 364	306 629	161 905
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	5 069	5 391	5 702
	Дебиторская задолженность	286 631	196 775	105 380
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	55	174	119
	Денежные средства и денежные эквиваленты	35 696	26 699	3 096
	Прочие оборотные активы	55	1 547	412
	Итого по разделу II	814 870	537 216	276 614
	БАЛАНС	1 305 496	979 914	650 918

Окончание приложения А

		На 31 декабря	На 31 декабря	На 31 декабря
Пояснения	Наименование показателя	2018 г.	2017 г.	2016 г.
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ			
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	5 100	5 100	100
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	(-)	(-)	(-)
	Переоценка внеоборотных активов	-	-	-
	Добавочный капитал (без переоценки)	-	-	-
	Резервный капитал	765	765	15
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	93 405	128 098	68 692
	Итого по разделу III	99 270	133 963	68 807
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства	-	-	-
	Отложенные налоговые обязательства	25 844	21 120	3 269
	Оценочные обязательства	-	-	-
	Прочие обязательства	-	-	-
	Итого по разделу IV	25 844	21 120	3 269
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства	-	-	292
	Кредиторская задолженность	1 141 450	789 583	578 550
	Доходы будущих периодов	33 794	35 248	-
	Оценочные обязательства	-	-	-
	Прочие обязательства	-	-	-
	Итого по разделу V	1 180 382	824 831	578 842
	БАЛАНС	1 305 496	979 914	650 918

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ

Отчет о финансовых результатах
за 31 декабря 2018 г.

	Дата (число, месяц, год)	31	12	2018	Коды
Организация <u>Акционерное общество «ААА»</u>	Форма по ОКУД				0710002
Идентификационный номер налогоплательщика	по ОКПО				91851525
Вид экономической деятельности <u>Производство корпусов подшипников скольжения, зубчатых колес, зубчатых передач и элементов приводов</u>	ИНН				5614057287
Организационно-правовая форма/форма собственности <u>Закрытое акционерное общество / Частная</u>	по ОКВЭД 2				29.14.2
Единица измерения: тыс. руб.	по ОКЕИ	67	16		
					384

Пояснения	Наименование показателя ²	За Январь- Декабрь 2018 г.	За Январь- Декабрь 2017 г.
	Выручка	1 154 160	1 133 200
	Себестоимость продаж	(996 881)	(948 768)
	Валовая прибыль (убыток)	157 279	184 432
	Коммерческие расходы	(8 338)	(9 290)
	Управленческие расходы	-	-
	Прибыль (убыток) от продаж	148 941	175 142
	Доходы от участия в других организациях	-	-
	Проценты к получению	567	1 174
	Проценты к уплате	(1 039)	(4)
	Прочие доходы	51 237	79 125
	Прочие расходы	(90 742)	(93 012)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	108 964	162 425
	Текущий налог на прибыль	(10 091)	(16 126)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	(4 034)	(1 013)
	Изменение отложенных налоговых обязательств	(4 724)	(17 851)
	Изменение отложенных налоговых активов	4 724	397
	Прочее	(5 856)	(1 136)
	Чистая прибыль (убыток)		