



## ПРОСПЕКТ СВОБОДНЫЙ-2016

МЕЖДУНАРОДНАЯ КОНФЕРЕНЦИЯ СТУДЕНТОВ,  
АСПИРАНТОВ И МОЛОДЫХ УЧЁНЫХ

ЭЛЕКТРОННЫЙ СБОРНИК МАТЕРИАЛОВ  
МЕЖДУНАРОДНОЙ КОНФЕРЕНЦИИ СТУДЕНТОВ,  
АСПИРАНТОВ И МОЛОДЫХ УЧЁНЫХ  
**«ПРОСПЕКТ СВОБОДНЫЙ-2016»**,  
ПОСВЯЩЁННОЙ ГОДУ ОБРАЗОВАНИЯ  
В СОДРУЖЕСТВЕ НЕЗАВИСИМЫХ ГОСУДАРСТВ

КРАСНОЯРСК, СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

15-25 АПРЕЛЯ 2016 Г.

Министерство образования и науки Российской Федерации  
ФГАОУ ВПО «Сибирский федеральный университет»

Сборник материалов  
Международной конференции студентов,  
аспирантов и молодых учёных  
«Проспект Свободный-2016»,  
посвящённой Году образования  
в Содружестве Независимых Государств

Красноярск, Сибирский федеральный университет, 15-25 апреля 2016 г.

Красноярск, 2016



ПРОСПЕКТ СВОБОДНЫЙ-2016

МЕЖДУНАРОДНАЯ КОНФЕРЕНЦИЯ СТУДЕНТОВ, АСПИРАНТОВ И МОЛОДЫХ УЧЁНЫХ

Красноярск, Сибирский федеральный университет, 15-25 апреля 2016 г.

## **«Финансовый учёт, анализ и аудит»**



## **УЧЕТ РАСХОДОВ НА СОЗДАНИЕ САЙТА КОМПАНИИ**

**Ахинова С. Ю.**

**научный руководитель канд. экон. наук Бутакова Н.М.**

*Сибирской федеральный университет*

Финансовая устойчивость предприятия отражает такое состояние финансовых ресурсов, при котором предприятие, свободно маневрируя финансами, способно путем эффективного их использования обеспечить бесперебойный процесс производства и реализации продукции, а также затраты по его расширению и обновлению. На финансовую устойчивость и платежеспособность предприятия непосредственное влияние оказывают: собственный капитал, запасы и затраты, соотношение основных и заемных средств. Зная влияние всех этих компонентов, можно наметить ряд стратегий повышения финансовой устойчивости.

Главной составляющей накопления собственного капитала является нераспределенная прибыль, предназначена для капитализации, т. е. для реинвестирования в развитие производства.

Если собственники предприятия сочтут более выгодным для себя отказаться от своего текущего дохода в пользу еще более значительного увеличения собственного капитала предприятия в будущем, то они могут оставить причитающуюся им сумму чистой прибыли предприятию. В этом случае говорят о реинвестировании прибыли. Богатство собственников будет возрастать не за счет получения ими текущих доходов, а в результате увеличения их доли в капитале предприятия. В свою очередь предприятие получает возможность расширения масштабов своей деятельности, а, следовательно, еще большего увеличения массы зарабатываемой им прибыли.

Увеличение прибыли организации, занятой в сфере торговли возможно с помощью продаж через интернет сайт. Так же, интернет сайт это - получение дополнительного способа связи с потребителями через электронную почту; появление возможности оперативно информировать клиентов о новинках, скидках и акциях; увеличение объема продаж и числа потенциальных покупателей, так как сайт доступен 24 часа в сутки и 365 дней в году; сокращение расходов на иные виды рекламы; получение независимой площадки, где можно размещать полную информацию о компании, услугах и товарах; повышение престижа компании, так как все солидные организации имеют представительство в Интернете; отсутствие географических ограничений, потому что сайт позволит находить поставщиков, партнеров и клиентов из любой точки мира.

Сегодня люди активно пользуются Интернетом, и количество пользователей постоянно растет. Сегодня большинство людей предпочтут им гораздо более удобную разновидность поиска – поиск в Интернете.

Сайт является компьютерной программой (ст. 1261 ГК РФ). Поэтому создание сайта – это разработка специальной компьютерной программы. Организация может разработать сайт собственными силами или обратиться в специализированную организацию.

Расходы на сайт складываются из затрат на его создание, покупку доменного имени и оплаты хостинга.

При создании сайта необходимо учесть следующее:

1. Права на сайт. Компьютерные программы являются объектом авторских прав (п. 1 ст. 1259 ГК РФ). Поэтому порядок отражения в бухучете расходов на

создание сайта зависит от того, какие права на него принадлежат организации – исключительные или неисключительные.

При наличии у организации исключительных прав на сайт разработчики не вправе создавать такой же сайт для других лиц. То есть сайт является уникальным, и организация становится его единственным владельцем.

При наличии у организации неисключительных прав на сайт разработчики могут создать подобный сайт и для других лиц (п. 1 ст. 1297 и подп. 1 п. 1 ст. 1236 ГК РФ).

Если сайт создается собственными силами, то исключительные права на него могут принадлежать организации в следующих случаях: 1) если в трудовом или ином договоре с сотрудником, занятым разработкой сайта, не предусмотрено сохранение за ним всех исключительных прав на сайт (ст. 1261, п. 2 ст. 1295 ГК РФ); 2) если в договоре авторского заказа со сторонним специалистом не предусмотрено, что исключительные права на сайт принадлежат исполнителю (п. 1 и 3 ст. 1296 ГК РФ); 3) если в договоре подряда или в договоре НИОКР, которые прямо не предполагают создание сайта, предусмотрено, что исключительные права на сайт принадлежат организации-заказчику (п. 1 ст. 1297 ГК РФ).

2. Включение сайта в состав НМА. Если все исключительные права на сайт принадлежат организации (а не разработчикам), то расходы на сайт можно учесть в составе нематериальных активов. Речь идет о затратах по его созданию. При этом должны соблюдаться и другие условия, перечисленные в пункте 3 ПБУ 14/2007.

Стоимостных ограничений для включения сайта в состав нематериальных активов в бухучете не предусмотрено. Регистрировать исключительные права на сайт в Роспатенте тоже не обязательно (ст. 1262 ГК РФ).

3. Срок полезного использования сайта. Если организации принадлежат все исключительные права на сайт, то срок их действия не ограничен во времени. Поэтому для целей бухучета срок использования созданного сайта определяется исходя из срока, в течение которого планируется его использование, но не более срока деятельности организации (п. 26 ПБУ 14/2007). Если по таким параметрам срок использования сайта определить невозможно, то он считается неопределенным (амортизировать такую программу нельзя) (п. 25, 23 ПБУ 14/2007). Срок использования сайта утверждается приказом руководителя организации.

4. Первоначальная стоимость. В бухучете сайт учитывается в составе нематериальных активов по первоначальной стоимости. Она равна сумме всех затрат на разработку сайта: расходы на оплату услуг и работ сторонних организаций; зарплату сотрудников, участвовавших в разработке; взносы на обязательное страхование и страхование от несчастных случаев и профзаболеваний; расходы на содержание основных средств и нематериальных активов, используемых при создании нового актива, а также суммы амортизации, начисленные по ним; государственные, патентные и другие пошлины; расходы на разработку (приобретение) графического дизайна сайта.

Дизайн сайта является объектом авторских прав (п. 1 ст. 1259 ГК РФ), но учесть его как самостоятельный объект нематериальных активов нельзя. Потому что сам по себе дизайн сайта не может принести организации экономических выгод, что является одним из основных условий признания объекта в составе нематериальных активов.

5. Бухгалтерский учет расходов. Расходы на сайт, который будут включены в состав нематериальных активов, предварительно учитываются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет «Создание нематериальных активов».

Дебет 08 субсчет «Создание нематериальных активов» Кредит 60 (10, 68, 69, 70, 76...) – учтены расходы на сайт.

После выполнения всех условий для признания сайта в составе нематериальных активов создается карточка по унифицированной форме № НМА-1 (или форме, разработанной самостоятельно) и делается проводка:

Дебет 04 Кредит 08 субсчет «Создание нематериальных активов» – учтен сайт в составе нематериальных активов.

Стоимость сайта, учтенного в составе нематериальных активов, списывается через амортизацию (п. 23 ПБУ 14/2007). Исключение – сайты с неопределённым сроком полезного использования.

Если условия для включения сайта в состав нематериальных активов не выполняются, затраты на его разработку отражаются на счете 97 «Расходы будущих периодов» (п. 18 ПБУ 10/99). При этом делается проводка:

Дебет 97 Кредит 60 (10, 68, 69, 70, 76...) – учтены расходы на создание сайта.

После начала использования сайта затраты на его разработку, учтенные в составе расходов будущих периодов, подлежат списанию. Порядок списания расходов, относящихся к нескольким отчетным периодам, организация устанавливает самостоятельно.

6. Расходы на регистрацию доменного имени. Доменное имя сайта не является объектом интеллектуальной собственности. Поэтому в качестве отдельного объекта нематериальных активов доменное имя не учитывается. Это следует из пункта 3 ПБУ 14/2007. Если сайт учитывается в составе нематериальных активов, расходы на первичную регистрацию доменного имени следует включить в его первоначальную стоимость.

Если сайт не является нематериальным активом, расходы на регистрацию доменного имени учитываются в составе расходов будущих периодов или текущих расходов.

Затраты на регистрацию доменного имени, учтенные в составе расходов будущих периодов, подлежат списанию. Порядок их списания организация устанавливает самостоятельно.

7. Оплата услуг хостинга. Затраты на оплату услуг хостинга в бухучете относятся к расходам по обычным видам деятельности (п. 5 ПБУ 10/99). Как правило, после заключения договора хостинга организация ежемесячно перечисляет провайдеру плату за услуги, а провайдер по итогам месяца предоставляет организации акт об оказании услуг хостинга.

### Список литературы

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. В 4 ч. Ч. 1 [Электронный ресурс]: федер. закон от 30.11.1994 № 51-ФЗ ред. от 02.11.2013. // СПС «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
2. Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н (ред. от 27.04.2012) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» // СПС «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
3. Приказ Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)» // СПС «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
4. Электронное издание журнала «Главбух» [Электронный ресурс]: Статья: Расходы на сайт. Бухгалтерский учет – Режим доступа: <http://m.glavbuh.ru>

## АПРОБАЦИЯ БАЛАНСОВОЙ МОДЕЛИ ДЛЯ АНАЛИЗА ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ

Богданкевич А.С.

научный руководитель канд. экон. наук Бутакова Н.М.

*Сибирский федеральный университет*

В настоящее время является актуальной как для внутренних, так и внешних пользователей потребность в действенных моделях для быстрой и наглядной оценки финансового состояния компании <sup>[4]</sup>. Среди наглядных и достаточно точных методов анализа финансовых показателей широко используются различные матричные модели.

Следует отметить, что матричные модели - это наглядные и эффективные методы анализа балансов компании <sup>[1,2,3]</sup>. Однако данные модели не получили широкого применения, поскольку, в основном, нацелены на исследование величины и динамических изменений активов и пассивов баланса. Они позволяют лишь косвенно проследить обеспечение финансовыми источниками активов и также косвенно проанализировать абсолютные показатели финансового состояния компании.

Авторами статьи Н.В. Сизых и Д.С. Сизых <sup>[4]</sup> была предложена наглядная балансовая модель для анализа финансового состояния фирмы как обновленная и усовершенствованная модель матричного баланса. В этой модели активы всех модулей в соответствии со степенью их ликвидности сопоставляются с имеющимися обязательствами по всем модулям пассивов в соответствии со сроками их погашения.

Процесс формирования наглядной балансовой модели достаточно прост, требует минимальных трудозатрат. За основу построения балансовой модели взят уже существующий вариант матричного баланса, используемый для оценки динамических изменений, меняя структуру и частично состав исходных модулей баланса <sup>[1,2,3]</sup>.

Актив	Пассив								Баланс
	Кредиторская задолженность	Прочие краткосрочные обязательства	Краткосрочные кредиты и займы	Долгосрочные обязательства	Доходы будущих периодов	Нераспределенная прибыль	Резервный капитал	Акционерный капитал	
Денежные средства	$X_{11}$	$X_{12}$	$X_{13}$	$X_{14}$	$X_{15}$	$X_{16}$	$X_{17}$	$X_{18}$	$A_1$
Краткосрочные финансовые вложения	$X_{21}$	$X_{22}$	$X_{23}$	$X_{24}$	$X_{25}$	$X_{26}$	$X_{27}$	$X_{28}$	$A_2$
Краткосрочная дебиторская задолженность	$X_{31}$	$X_{32}$	$X_{33}$	$X_{34}$	$X_{35}$	$X_{36}$	$X_{37}$	$X_{38}$	$A_3$
Запасы и затраты	$X_{41}$	$X_{42}$	$X_{43}$	$X_{44}$	$X_{45}$	$X_{46}$	$X_{47}$	$X_{48}$	$A_4$
Долгосрочная дебиторская задолженность	$X_{51}$	$X_{52}$	$X_{53}$	$X_{54}$	$X_{55}$	$X_{56}$	$X_{57}$	$X_{58}$	$A_5$
Долгосрочные финансовые вложения	$X_{61}$	$X_{62}$	$X_{63}$	$X_{64}$	$X_{65}$	$X_{66}$	$X_{67}$	$X_{68}$	$A_6$
Прочие <del>внеоборотные</del> активы	$X_{71}$	$X_{72}$	$X_{73}$	$X_{74}$	$X_{75}$	$X_{76}$	$X_{77}$	$X_{78}$	$A_7$
Основные средства и нематериальные активы	$X_{81}$	$X_{82}$	$X_{83}$	$X_{84}$	$X_{85}$	$X_{86}$	$X_{87}$	$X_{88}$	$A_8$
Баланс	$B_1$	$B_2$	$B_3$	$B_4$	$B_5$	$B_6$	$B_7$	$B_8$	-



**Рис. 1 - Общий вид наглядной балансовой модели компании <sup>[4]</sup>**

В балансовой модели используются следующие обозначения:

- $A_1, A_2 \dots A_8$  - суммарные средства активов по соответствующим модулям;
- $B_1, B_2 \dots B_8$  - суммарные средства пассивов по соответствующим модулям;
- $X_{11}, X_{12} \dots X_{88}$  - балансовое распределение активов и пассивов по соответствующим модулям.

Построение распределительного плана по методу «северо-западного угла» позволит провести распределение средств баланса компании от наиболее ликвидных активов и наиболее срочных обязательств к труднореализуемым активам и постоянным обязательствам. Распределяемые средства заносятся в матрицу  $X$ .

Для формирования данных групп для анализа показателей ликвидности, используем следующие четыре группы по активам и обязательствам (пассивам):

- наиболее ликвидные активы  $A_1 + A_2$  и наиболее срочные обязательства  $B_1$ ;
- быстро реализуемые активы  $A_3$  и краткосрочные обязательства  $B_2 + B_3$ ;
- медленно реализуемые активы  $A_4$  и долгосрочные обязательства  $B_4$ ;
- труднореализуемые активы  $A_5 + A_6 + A_7 + A_8$  и постоянные обязательства  $B_5 + B_6 + B_7 + B_8$ .

Условие абсолютной ликвидности компании имеет следующий вид:

$$\begin{cases} A_1 + A_2 \geq B_1, \\ A_3 \geq B_2 + B_3, \\ A_4 \geq B_4, \\ A_5 + A_6 + A_7 + A_8 \leq B_5 + B_6 + B_7 + B_8. \end{cases}$$

При использовании наглядных балансовых моделей для анализа ликвидности компании будут выделяться следующие три подматрицы (рис. 2):  $M_1$  - подматрица финансового равновесия,  $M_2$  - подматрица активов,  $M_3$  - подматрица пассивов <sup>[4]</sup>.

Для оценки ликвидности по группам активов и обязательств по наиболее ликвидным активам и наиболее срочным обязательствам используются следующий вид подматриц (рис.2) <sup>[4]</sup>. По остальным группам также применяется матрицы  $M_1$ ,  $M_2$ ,  $M_3$ , но иного расположения.

Актив	Пассив								Баланс
	Кредиторская задолженность	Прочие краткосрочные обязательства	Краткосрочные кредиты и займы	Долгосрочные обязательства	Доходы будущих периодов	Нераспределенная прибыль	Резервный капитал	Акционерный капитал	
Денежные средства	$X_{11}$	$X_{12}$	$X_{13}$	$X_{14}$	$X_{15}$	$X_{16}$	$X_{17}$	$X_{18}$	$A_1$
Краткосрочные финансовые вложения	$X_{21}$	$X_{22}$	$X_{23}$	$X_{24}$	$X_{25}$	$X_{26}$	$X_{27}$	$X_{28}$	$A_2$
Краткосрочная дебиторская задолженность	$X_{31}$	$X_{32}$	$X_{33}$	$X_{34}$	$X_{35}$	$X_{36}$	$X_{37}$	$X_{38}$	$A_3$
Запасы и затраты	$X_{41}$	$X_{42}$	$X_{43}$	$X_{44}$	$X_{45}$	$X_{46}$	$X_{47}$	$X_{48}$	$A_4$
Долгосрочная дебиторская задолженность	$X_{51}$	$X_{52}$	$X_{53}$	$X_{54}$	$X_{55}$	$X_{56}$	$X_{57}$	$X_{58}$	$A_5$
Долгосрочные финансовые вложения	$X_{61}$	$X_{62}$	$X_{63}$	$X_{64}$	$X_{65}$	$X_{66}$	$X_{67}$	$X_{68}$	$A_6$
Прочие внеоборотные активы	$X_{71}$	$X_{72}$	$X_{73}$	$X_{74}$	$X_{75}$	$X_{76}$	$X_{77}$	$X_{78}$	$A_7$
Основные средства и нематериальные активы	$X_{81}$	$X_{82}$	$X_{83}$	$X_{84}$	$X_{85}$	$X_{86}$	$X_{87}$	$X_{88}$	$A_8$
Баланс	$B_1$	$B_2$	$B_3$	$B_4$	$B_5$	$B_6$	$B_7$	$B_8$	—



— подматрица  $M_1$



— подматрица  $M_2$



— подматрица  $M_3$



**Рис. 2 - Общий вид подматриц для оценки ликвидности компании по наиболее ликвидным активам и наиболее срочным обязательствам**

С помощью анализа подматриц устанавливаются показатели ликвидности компании. Если одно или несколько неравенств имеют противоположный знак в соответствии с условием абсолютной ликвидности, то ликвидность баланса в большей или меньшей степени считается нарушенной.

Апробацию оценки и анализа финансового состояния компании по матричной балансовой модели проведем по данным финансовой отчетности компании ОАО «Дары Сибири» за 2014 г., наглядная балансовая модель которой приведена в табл. 1.

**Таблица 1 - Балансовая модель компании ОАО «Дары Сибири»**

Актив	Пассив								Баланс
	Кредиторская задолженность	Прочие краткосрочные обязательства	Краткосрочные кредиты и займы	Долгосрочные обязательства	Доходы будущих периодов	Нераспределенная прибыль	Резервный капитал	Акционерный капитал	
Денежные средства	2187	0	0	0	0	0	0	0	2187
Краткосрочные финансовые вложения	250	0	0	0	0	0	0	0	250
Краткосрочная дебиторская задолженность	3127	0	0	0	0	2247	0	12287	17661
Запасы и затраты	0	0	0	0	0	0	0	37148	37148
Долгосрочная дебиторская задолженность	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Долгосрочные финансовые вложения	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Прочие внеоборотные активы	0	0	0	0	0	0	0	49	49
Основные средства и нематериальные активы	0	0	0	0	0	0	0	15955	15955
Баланс	5564	0	0	0	0	2247	0	65440	73251

Согласно анализу подматриц  $M_1$ ,  $M_2$ ,  $M_3$  имеем следующие результаты сопоставления групп активов и пассивов:

- по наиболее ликвидным активам: подматрица  $M_3$ - ненулевая, а  $M_2$  - нулевая, значит,  $A_1 + A_2 < B_1$  на величину 3127 тыс. руб.;

- по быстрореализуемым активам: подматрица  $M_3$  - нулевая,  $M_2$  - ненулевая, а сумма в  $M_2$  равна 3127 тыс. руб., следует  $A_3 \geq B_2 + B_3$ , т.е. объем активов превышает

соответствующие обязательства;

- по медленно реализуемым активам: подматрица  $M_3$  - ненулевая,  $M_2$  - нулевая. Сумма в  $M_3$  составляет 51682 тыс. руб.,  $A_4 > B_4$ , следует разница между суммами элементов подматриц показывает избыток средств по активам для покрытия обязательств;

- по труднореализуемым активам: подматрица  $M_2$  - нулевая, поэтому  $A_5 + A_6 + A_7 + A_8 < B_5 + B_6 + B_7 + B_8$  на величину 51683 тыс. руб.

Следует особо отметить, что многие приведенные оценки не требуют даже дополнительных расчетов. Таким образом, имеем систему:

$$\begin{cases} A_1 + A_2 < B_1 \\ A_3 > B_2 + B_3 \\ A_4 > B_4 \\ A_5 + A_6 + A_7 + A_8 < B_5 + B_6 + B_7 + B_8 \end{cases}$$

Эти данные указывают, что ликвидность компании нарушена и имеются проблемы с платежеспособностью, связанная с наиболее срочным платежами.

Сравним полученные данные по наглядной балансовой модели с общепринятыми расчетами по статьям баланса (метода поэлементного сравнения отдельных групп пассива и актива баланса).

Таблица 2 - Анализ ликвидности баланса ОАО «Дары Сибири»

АКТИВ	На 31 декабря 2013 г.	На 31 декабря 2014 г.	ПАССИВ	На 31 декабря 2013 г.	На 31 декабря 2014 г.	Платежный излишек (недостаток)		В % к величине итога группы пассива	
						$t_1$	$t_2$	$t_1$	$t_2$
A1	18806	1728	P1	4710	5564	14096	-3836	20	-5
A2	16902	17661	P2	0	0	16902	17661	24	24
A3	20223	37858	P3	0	0	20223	37858	28	52
A4	15550	16004	P4	66771	67687	-51221	-51680	-71	-71
БАЛАНС	71481	73251	БАЛАНС	71481	73251	X	X	X	X

Исходя из таблицы 2 можно утверждать о несоответствии идеальному соотношению  $A_1 > P_1$ ;  $A_2 > P_2$ ;  $A_3 > P_3$ ;  $A_4 < P_4$ . В нашем случае,  $A_1 < P_1$ , то есть предприятие неплатежеспособно по наиболее срочным (текущим) платежам, срок погашения которых составляет до трех месяцев.

Полученные результаты подтверждают точность оценок по балансовой модели, а наглядность, простота и скорость получения результатов при этом значительно превосходят традиционные общепринятые расчеты. Поэтому предложенные методы оценки являются полезными для менеджеров при принятии решений по управлению, а также для инвесторов и кредиторов и других специалистов по финансовому управлению и анализу.

### Список литературы

1. Жебит В. Матричный баланс и платежеспособность компании // Финансовый директор. 2012. N 9. С. 29 - 33.
2. Коротков А. Стратегические матрицы как объект и инструмент классификации // Маркетинг. 2004. N 4. С. 89 - 99.
3. Полозова А.Н., Гребнева И.В., Лохманова И.С. Матричный метод анализа и прогнозирования дохода организации // Аудит и финансовый анализ. 2008. N 5. С.152-160.
4. Сизых Н.В., Сизых Д.С. Особенности и преимущества применения наглядных балансовых моделей для анализа финансового состояния компании // Международный бухгалтерский учет, 2015, N 25



## **ФОРМИРОВАНИЕ РЕЗЕРВА ПО СОМНИТЕЛЬНЫМ ДОЛГАМ В РСБУ И МСФО**

**Боркова В.А.**

**научный руководитель канд. экон. наук Бутакова Н.М.**

*Сибирский федеральный университет*

На сегодняшний день российские компании недооценивают важность формирования резерва по сомнительным долгам. Сомнительным долгом признается дебиторская задолженность организации, которая не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями. К сожалению, на практике организации нередко сталкиваются с просроченной дебиторской задолженностью своих покупателей (заказчиков), а возможно и других дебиторов. Резерв по сомнительным долгам создается для того, чтобы в бухгалтерской отчетности организации данные о ее дебиторской задолженности были достоверны. Поэтому при наличии сомнительного долга следует создать резерв, даже если организация является субъектом малого предпринимательства. Для того, чтобы данные бухгалтерской отчетности были достоверными, активы и обязательства организации подлежат корректировке с учетом оценочных значений. В отношении дебиторской задолженности оценочным значением является резерв по сомнительным долгам, то есть в балансе сумма дебиторской задолженности отражается за вычетом созданного резерва. К тому же, резерв включается в налоговые расходы, следовательно, организациям выгодно воспользоваться таким правом и сформировать резерв по сомнительным долгам для целей налогового учета.

Рассмотрим формирование резерва по сомнительным долгам в РСБУ и МСФО. Пункт 70 Положения по ведению бухгалтерского учета (далее Положение) устанавливает, что организация может создавать резервы сомнительных долгов по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги с отнесением сумм этих резервов на финансовый результат. Но приказ Минфина России от 24 декабря 2010 г. № 186н внес существенные изменения в порядок формирования резервов в бухгалтерском учете. Во-первых, резерв по сомнительным долгам компаниям придется создавать в обязательном порядке. Во-вторых, резервы предстоящих расходов фирмы могут создавать только под те затраты, формирование резервов под которые прямо предусмотрено ПБУ или иными нормативными актами по бухгалтерскому учету.

Остановимся на правилах формирования резерва по сомнительным долгам в бухгалтерском учете.

Резерв создается по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги. В резерв не включаются суммы перечисленных поставщикам авансов (Письмо Минфина РФ от 15.10.2003 N 16-00-14/316 «О сомнительном долге организации»). Таким образом, резерв создается только под задолженность покупателей (заказчиков).

Для создания резерва по сомнительным долгам не требуется проводить инвентаризацию дебиторской задолженности организации. Норма о проведении инвентаризации признана утратившей силу.

Величина резерва определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично. Так, например, если условиями договора предусмотрен единый срок оплаты по нескольким отгрузкам, то для создания

резерва такая задолженность рассматривается как один долг. Если условиями договора предусмотрена оплата каждой отгрузки товара, то резерв необходимо создавать по каждой не оплаченной в срок отгрузке.

Поскольку в налоговом учете (как и в бухгалтерском) дебиторская задолженность формируется с учетом НДС, в той же сумме она участвует и в расчете резерва по сомнительным долгам. Данная позиция разъясняется в письмах МНС России от 05.09.2003 № ВГ-6-02/945@ и Минфина России от 09.07.2004 № 03-03-05/2/47.

Учитывая, что практика создания резерва для российского учета является достаточно новой, некоторые компании в целях сближения бухгалтерского и налогового учета закрепляют в учетной политике методику, принятую в Налоговом кодексе РФ (п. 4 ст. 266 НК РФ). Методика Налогового кодекса заключается в следующем. Резерв формируется:

- на всю сумму задолженности, если просрочка в ее погашении превышает 90 календарных дней;
- на 50 процентов от суммы задолженности, если просрочка в ее погашении составляет от 45 до 90 календарных дней включительно.

Следует учитывать, что в налоговом учете существует ограничение максимальной суммы резерва – она не должна превышать 10% выручки того периода, за который создается резерв. При этом организация по своему усмотрению может установить меньший предельный размер отчислений в резерв (например, 5% от выручки).

В бухгалтерском учете, в отличие от налогового, порядок расчета резерва по сомнительным долгам организация устанавливает самостоятельно, также фирма должна закрепить его в учетной политике. Например, организация может применять один из следующих способов расчета резерва по сомнительным долгам:

- по каждому сомнительному долгу организация самостоятельно определяет ту часть задолженности (или всю сумму задолженности), которая не будет погашена, и включает ее в общую сумму резерва;
- определение величины резерва на основе данных прошлых периодов. При этом способе величина резерва рассчитывается как доля непогашенных долгов в общей сумме дебиторской задолженности (соотношение определяется по данным за предыдущие несколько лет);
- расчет отчислений в резерв по каждому сомнительному долгу пропорционально периоду просрочки.

По МСФО 36 «Резервы по сомнительным долгам» именуется как «резерв под обесценение дебиторской задолженности». По МСФО начисление резервов под обесценение дебиторской задолженности – способ приведения суммы дебиторской задолженности, отражаемой в отчетности, к ее справедливой стоимости. Определение суммы резерва входит в сферу ответственности руководства компании.

В международных стандартах создание резерва по сомнительной дебиторской задолженности входит в сферу регулирования МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка». Экономический смысл начисления данного резерва – обесценение дебиторской задолженности при наличии признаков обесценения и приведение суммы дебиторской задолженности в балансе к возмещаемой сумме, если ее балансовая стоимость превышает возмещаемую сумму. Под возмещаемой суммой в соответствии с МСФО (IAS) 39 понимается приведенная стоимость будущих ожидаемых потоков по финансовому активу, дисконтированная по первоначальной эффективной ставке. Так как дебиторская задолженность в общей массе носит краткосрочный характер, то будущие выплаты не дисконтируются, а просто

оценивается номинальная сумма, которую компания может получить от неблагонадежного контрагента.

Рассмотрим, как производится оценка обязательств на обесценение согласно нормам МСФО. Финансовый актив обесценивается при выполнении следующих условий:

- существует объективное свидетельство обесценения, которое имеет место в результате какого-либо события или ряда событий, произошедших после первоначального признания актива
- событие наступления убытка оказало влияние на ожидаемые будущие денежные потоки от финансового актива или группы активов, которое можно достоверно оценить.

В соответствии с п. 63 IAS 39 «Финансовые инструменты - признание и оценка» компания должна представлять в финансовой отчетности дебиторскую задолженность по справедливой стоимости. Уменьшение первоначальной стоимости финансового инструмента до его справедливой стоимости достигается путем введения резерва по сомнительной дебиторской задолженности, под которым подразумевается оценка возможных потерь в будущем, которых можно ожидать от дебиторов, т.е. тех, кто в настоящее время является должником компании. При этом в момент создания резерва по сомнительным долгам неизвестно, кто из дебиторов попадает в разряд безнадежных.

Создание резерва сомнительных долгов по текущей дебиторской задолженности обеспечивает отражение в балансе дебиторской задолженности с учетом ее реальной оценки, что соответствует принципу осмотрительности, и способствует оперативному управлению задолженностью.

Существует два метода корректировки дебиторской задолженности и списания сомнительных долгов.

1. Метод прямого списания – списание безнадежных счетов к получению в том отчетном периоде, когда принимается решение, что счета не будут оплачены.

2. Метод начисления резерва – в свою очередь делится на два метода:

а) метод процента от объема реализации готовой продукции, товаров, работ, услуг базируется на величине продаж за отчетный период. В процессе анализа рассматриваются несколько периодов, предшествующих отчетному. Соответственно анализируются объемы продаж за соответствующие периоды, а также неоплаченные счета к получению для определения размера резерва по сомнительным долгам.

б) метод анализа счетов по срокам оплаты.

В первом случае определяется средний процент сомнительных долгов. Для этого проводится ретроспективный анализ и вычисляется среднее соотношение неоплаченных сумм дебиторской задолженности к объему выручки за ряд лет. А сумма резерва по сомнительным долгам определяется умножением этого процента на сумму чистой выручки от продаж за отчетный период.

Суть второго метода заключается в ранжировании дебиторской задолженности по срокам оплаты. При этом выделяются следующие группы долговых требований:

- счета, срок оплаты которых не наступил;
- счета с просрочкой от 1 до 30 дней; от 31 до 60 дней; от 61 до 90 дней;
- счета с просрочкой более 90 дней.

Исходя из анализа норм российского законодательства и международных стандартов, можно сделать вывод, что никаких разниц формально не возникает. Однако на практике часто при трансформации отчетности могут возникать корректировки сумм начисленного резерва из-за использования в российском учете методики НК РФ либо неначисления резерва по сомнительным долгам при наличии сомнительной задолженности и, следовательно, игнорирования норм российского законодательства.



В заключении можно сказать, что далеко не все российские компании могут позволить себе вести параллельно учет согласно МСФО и РСБУ. Действительно, сложился очень странный порядок работы. Сначала организация создает российскую бухгалтерскую отчетность, которая, как правило, не отражает реальных результатов деятельности компании и на ее основе очень рискованно принимать какие-либо управленческие решения. После составления подобной отчетности компания вынуждена заниматься ее трансформацией в отчетность по МСФО, прибегая к услугам внешних консультантов. Такой подход мог бы быть оправдан на переходном этапе, когда в короткие сроки необходимо решить тактическую задачу. Но когда методы переходного периода применяются из года в год, то стоит задуматься о несовершенстве самих методов. Наиболее действенный способ сокращения времени и денег на подготовку отчетности по международным стандартам - это использование единых принципов ведения учета и составления отчетности в учетных политиках по МСФО и РСБУ.

Без использования указанного резерва заинтересованным пользователям невозможно будет достоверно оценить реальную величину дебиторской задолженности, указанную в бухгалтерском балансе. Чтобы западный пользователь мог доверять отчетности российской компании или чтобы отчетность была сравнима с отчетностью иностранной компании, недостаточно сформировать резерв по сомнительным долгам согласно требованиям российских стандартов по бухгалтерскому учету.

Переход на международные стандарты финансовой отчетности позволил бы инвесторам быстрее и точнее сравнивать показатели деятельности российских компаний. Это обстоятельство могло бы значительно расширить выбор инвестиционных возможностей за счет устранения трудностей и затрат, связанных со сравнением финансовых показателей и рисков организаций, которые используют различные системы бухгалтерского учета.

### Список литературы

1. Письмо Минфина РФ от 15.10.2003 N 16-00-14/316 «О сомнительном долге организации»
2. Письма МНС России от 05.09.2003 № ВГ-6-02/945@ и Минфина России от 09.07.2004 № 03-03-05/2/47.
3. «Консультант плюс» [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) // КонсультантПлюс. ВерсияПроф [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>
5. МСФО на практике [ Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://msfo-practice.ru/article.aspx?aid=3325261>
6. Письма МНС России от 05.09.2003 № ВГ-6-02/945@ и Минфина России от 09.07.2004 № 03-03-05/2/47.
7. Бухгалтерский актив [ Электронный ресурс] . Режим доступа: <http://buh-aktiv.ru/rezerv-po-somnitelnym-dolgam-v-buhgalterskom-i-nalogovom-uchete/>



## ОСОБЕННОСТИ ОЦЕНКИ ДЕБИТОРСКОЙ И КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ В РОССИЙСКОМ И МЕЖДУНАРОДНОМ УЧЕТЕ

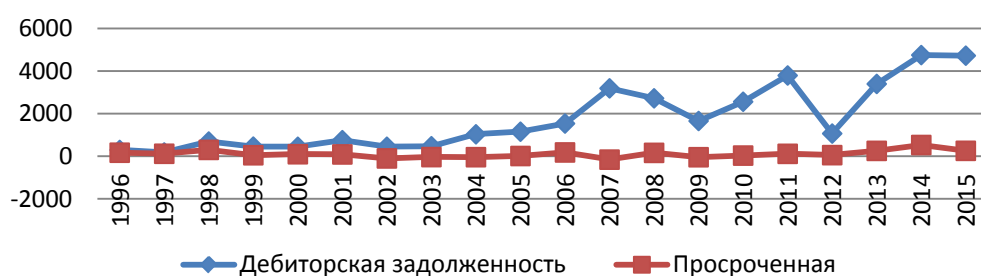
Геращенко А. В.

научный руководитель канд. экон. наук Бутакова Н.М.

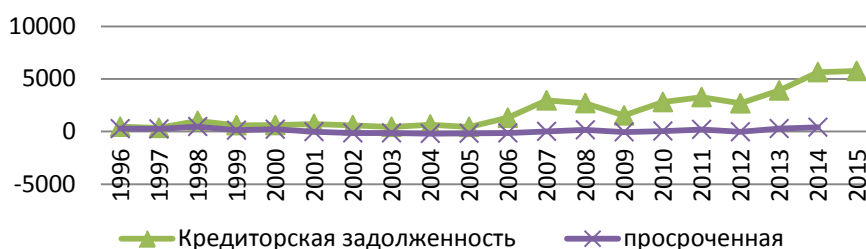
*Сибирский федеральный университет*

В российской и международной практике в настоящее время не существует единого нормативного документа, регламентирующего порядок проведения и отражения в отчетности фактов хозяйственной жизни, связанных с дебиторской и кредиторской задолженностью организаций.

Состояние дебиторской задолженности и кредиторской задолженности оказывают значительное влияние на финансовые результаты деятельности предприятия. Увеличение дебиторской задолженности приводит к замедлению оборачиваемости капитала предприятия, снижению его деловой активности, к необходимости прибегать к платным заемным ресурсам для покрытия потребности в денежных средствах, а также к наращиванию кредиторской задолженности. В результате снижается прибыль и рентабельность предприятия, замедляются обороты в экономике страны, снижается ВВП, растет объем заемных обязательств и неплатежей[4].



**Рис. 1- Темпы роста дебиторской задолженности предприятий РФ**



**Рис. 2- Темпы роста кредиторской задолженности предприятий РФ**

Наращивание кредиторской задолженности подрывает финансовую устойчивость предприятия, отрицательно влияет на имидж предприятия должника, снижает его кредитоспособность и его инвестиционную привлекательность.

Как следует из рис. 1,2 [9] наблюдается тенденция роста дебиторской и кредиторской задолженности, причем первая растет более быстрыми темпами. В 2012г.

имел место резкий спад дебиторской задолженности, однако в последующие годы темпы роста указанной задолженности вновь возросли.

Для признания дебиторской и кредиторской задолженности в учете используются общие критерии признания активов и обязательств. Чтобы актив или обязательство были признаны, требуется одновременное соответствие следующим критериям [6]:

1. существует высокая вероятность получения (оттока) экономических выгод связанных с данным активом (обязательством);
2. стоимость актива или обязательства может быть надежно оценена.

В российском учете порядок постановки на учет, оценка, списание дебиторской и кредиторской задолженности, а также возникающие в связи с этим налоговые обязательства регулируется ГК РФ, НК РФ, ПБУ 3/2006, ПБУ 9/99, ПБУ 10/99, ФЗ РФ № 402-ФЗ.

Определение, классификация, порядок отражения в учете дебиторской и кредиторской задолженности регулируются МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты - признание и оценка». МСФО 39 отмечает, что «займы и дебиторская задолженность – это производные финансовые активы с фиксированными платежами, которые подлежат определению и не имеют котировки на активном рынке»[6].

Если финансовые активы котируются на рынке, то по МСФО (IAS) 39 они не могут быть классифицированы как ссуда или дебиторская задолженность. Выданные авансы или переплата по налогам, как в российской отчетности, так и в отчетности по МСФО обычно раскрываются в разделе «Дебиторская задолженность»[6].

Но если следовать определению дебиторской задолженности, приведенному в МСФО (IAS) 39, то перечисленные статьи не являются дебиторской задолженностью, по сути, эти статьи относятся к расходам, которые временно учтены на балансе до момента совершения хозяйственной операции - «расходы, оплаченные авансом»[6].

Если эти статьи имеют значительную величину и существенны с точки зрения отчетности в целом, то они в обязательном порядке будут раскрываться непосредственно в балансе (согласно МСФО(IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление»).

Кредиторская задолженность определяется, как «обязательство оплатить товары или услуги, которые были получены или поставлены и на которые либо были выставлены счета-фактуры, либо они были формально согласованы с поставщиком» [7].

В первоначальном признании дебиторская и кредиторская задолженности оцениваются по справедливой стоимости (по стоимости сделки), включая затраты по совершению сделки, которые напрямую связаны с приобретением (выпуском) финансового актива или обязательства (согласно МСФО). После первоначального признания дебиторская и кредиторская задолженности оцениваются по амортизируемой стоимости. Амортизируемой стоимостью понимается финансовый актив или обязательства, которые были определены при его первоначальном признании, суммы накопленной амортизации, за вычетом стоимости его погашения[6].

Если рассматривать синтетический и аналитический учет дебиторской и кредиторской задолженностей, то он должен быть организован так, чтобы обеспечивать простоту формирования необходимых раскрытий информации в финансовой отчетности, а также управление этими активами и обязательствами.

Для разработки аналитических процедур в целях МСФО важным моментом должно являться создание подробного плана счетов, который позволит легко формировать отчетность и необходимую информацию[7]. В российском учете ранжирование задолженности по срокам погашения, согласно заключенным договорам, осуществляется с момента принятия обязательств к бухгалтерскому учету: до 1 года — краткосрочная, более 1 года — долгосрочная[1].

Как свидетельствует мировая практика, лучшим способом защиты от хозяйственных рисков является создание эффективной системы финансовых резервов. Средства финансовых резервов предназначены прежде всего для компенсации непланируемых затрат (будущих расходов)[8].

В международной учетной практике правила оценки возможных обязательств и создания под них соответствующих резервов определяются МСФО 37.

В российской системе бухгалтерского учета порядок создания резервов регламентирован более строго[3]. Количество резервов, которые могут создавать организации, ограничено (это уставные резервы, резервы предстоящих расходов и платежей, оценочные резервы). Приказ Минфина России от 24 декабря 2010 г. № 186н внес существенные изменения в порядок формирования резервов в бухгалтерском учете. Резерв по сомнительным долгам компании с 2011 года создается в обязательном порядке.

В соответствии с правилами МСФО возможно использование двух методов расчета поправки по сомнительным долгам[7]:

- 1) метод процента от чистой реализации;
- 2) метод учета счетов по срокам оплаты.

При использовании первого метода определяется средний процент сомнительных долгов, значение которого исчисляется по результатам проведенного ретроспективного анализа и определения среднего соотношения неоплаченных сумм дебиторской задолженности к объему выручки за ряд лет. Сумма резерва по сомнительным долгам определяется путем умножения этого процента на сумму чистой выручки от продажи за отчетный период.

Сущность второго метода заключается в группировке (ранжировании) дебиторской задолженности (счетов к получению) по срокам оплаты.

При этом выделяются обычно следующие группы долговых требований: счета, срок оплаты которых не наступил; счета с просрочкой от 1 до 30 дней, от 31 до 60 дней, от 61 до 90 дней и счета с просрочкой более 90 дней.

Сумма дебиторской задолженности по каждой группе задолженности умножается на определенный процент ожидаемых сомнительных долгов, и исчисляется сумма поправки по сомнительным долгам по каждой группе и по всей дебиторской задолженности в целом[8]. Наиболее распространенным является смешанный способ - резерв начисляется в отношении некоторых дебиторов, о которых известно, что вероятность взыскания их задолженности является низкой (судебный процесс по

взысканию долгов, процедура банкротства), а в отношении остальных дебиторов резерв начисляется в зависимости от времени просрочки [8].

За основу формирования резерва в бухгалтерском учете можно взять методику, изложенную в Налоговом кодексе (ст. 266 НК РФ)[2]:

1) по сомнительной задолженности со сроком возникновения свыше 90 календарных дней в сумму создаваемого резерва включается полная сумма выявленной на основании инвентаризации задолженности;

2) по сомнительной задолженности со сроком возникновения от 45 до 90 календарных дней (включительно) в сумму резерва включается 50 процентов задолженности;

3) сомнительная задолженность со сроком возникновения до 45 дней не увеличивает сумму создаваемого резерва.

Отсюда следует, что в учете расчетов с дебиторами и кредиторами по МСФО и по РСБУ есть ряд основных отличий: в вопросах определения и методов оценки, проведения инвентаризации, формирования актов сверок с контрагентами, создания резерва по сомнительным долгам («резерв под обесценение дебиторской задолженности»), требований по раскрытию информации в бухгалтерской отчетности.

### Список литературы

1 Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) "О бухгалтерском учете" [Электронный ресурс]: федер. закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ ред. от 04.11.2014// СПС «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

2 Налоговый кодекс Российской Федерации. В 2 ч. Ч. 2 [Электронный ресурс]: федер. закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ ред. от 28.12.2013. // СПС «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

3 Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 06.05.99г. №32н (ред. от 06.04.2015) [Электронный ресурс]: ПБУ 9/99 от 06.05.99г. №32н ред. от 06.04.2015// СПС «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

4 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 06.05.99г. №33н (ред. от 06.04.2015) [Электронный ресурс]: ПБУ 10/99 от 06.05.99г. №33н ред. от 06.04.2015// СПС «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

5 МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты - признание и оценка» [Электронный ресурс]: МСФО (IAS) 39 введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 N 160н ред. от 26.08.2015// СПС «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

6 МСФО (IAS) 36 "Обесценение активов" [Электронный ресурс]: МСФО (IAS) 36 введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 N 160н ред. от ред. от 26.08.2015// СПС «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

7 В МСФО (IAS) 37 "Резервы, условные обязательства и условные активы" [Электронный ресурс]: МСФО (IAS) 37 введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 N 160н ред. от ред. от 26.08.2015// СПС «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

8 Федеральная служба государственной статистики - [http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat\\_main/rosstat/ru/statistics/finance/](http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/finance/)

## **РОЛЬ «БОЛЬШОЙ ЧЕТВЁРКИ» АУДИТОРСКИХ КОМПАНИЙ В РОССИИ**

**Глухова Л.В.**

**научный руководитель д-р экон. наук Сурнина К.С.**

*Крымский федеральный университет*

Изначальное название мировых лидеров по оказанию консалтинговых и аудиторских услуг была «Большая восьмёрка». В результате слияния нескольких компаний и ухода в 2002 году Артура Андерсена, «Большая восьмерка » стала называться «Большой четверкой».

Она является лидером консалтинговых и аудиторских услуг не только в России, но также во всем мире. «Большая четверка» включает в себя четыре крупных компаний: Ernst & Young — одна из лучших аудиторских компаний в мире и в России в частности. Основные направления являются налогообложение, аудит, сопровождение сделок, консультации по вопросам ведения бизнеса; PricewaterhouseCoopers — основными сферами работы которых является оказание консультационных и финансовых услуг; PwC профессионально предоставляет услуги крупнейшим мировым компаниям. Также можно отметить, что являлась официальным партнером Олимпийских игр в Сочи; KPMG — международная сеть компаний, работающая в области аудита, налогообложения, а также консалтинга, также является одной из самых крупнейших аудиторско- консалтинговых фирм в Р.Ф.; Deloitte (DTTL) — компания, которая предоставляет услуги в сфере консалтинга, финансов, управления рисками, аудита, консультирует по вопросам налогообложения и права. Компания Deloitte успела уже поработать с государственными закупками Минфина, Минэкономразвития, консультировала Федеральную антимонопольную службу (ФАС), Росфиннадзор и даже Следственный комитет России.

Основные клиенты DTTL — мировые лидеры по поставке товаров и услуг. Клиенты "большой четверки" – крупнейшие российские организации. При этом в "большой четверке" работает только 2% российских аудиторов[1].

На сегодняшний день иностранные аудиторские компании занимают львиную долю рынка России, при этом большинство крупнейших организаций работают в стране еще с начала 1990-х годов и имеют богатый опыт взаимодействия как с госкомпаниями, так и с органами власти. В сумме они получают 42,6% в совокупных доходов всей отрасли от проведения аудита в России.

Ежегодно "Большая четверка" поддерживает свой рейтинг и не отступает от своих лидирующих позиций не только на мировом рынке, но и в России. Каждая из этих компаний получает совокупную выручку более 20 млрд. долларов США.

По данным Минфина за 2013 год на российском рынке "большой четверке" принадлежит 35,2%, а непосредственно по выручке от аудита – 27,2% .

Несмотря на то, что всего лишь 1,3% от всех прошедших аудит организаций являются клиентами фирм "большой четверки", с каждого из них компании получили в среднем в 14,5 раза больше доходов, чем средняя московская аудиторская фирма. Следовательно и в 28 раз больше, чем среднестатистическая региональная аудиторская фирма.

В российских организациях состоятельные клиенты могут позволить себе "аудит с именем" аудитора, чья работа обходится в 17,5 раз дороже "обычного" московского аудитора.

В настоящее время компания KPMG имеет девять офисов в России. Среди прочего компания готовила обзоры стадионов в России в рамках подготовки к ЧМ-2018



для Минфина и Минспорта. Также KPMG работала с «Автодором», РЖД и «Газпромом».

PricewaterhouseCoopers является одной из самых известных в мире организаций, работала в России еще до революции 1917 года и возобновила работу на территории России в 1989 году. За 25-летнюю новую историю в РФ компания отметилась сотрудничеством с Росимуществом, Минспорта и оргкомитетом «Сочи-2014»[2].

Ernst & Young, также всемирно известная компания, консультировала государство по реорганизации аэропортов Внуково и Пулково, сотрудничает с Минприроды, имеет контракт с Минкомсвязи. Она же сотрудничает с «Ростехом», проводит аудит Сбербанка и «Интер РАО», а также вырабатывает бизнес-концепцию «Курортов Северного Кавказа».

Роль «Большой четверки» на Российские организации играет не только положительную роль, но и отрицательную. Так например, компания PricewaterhouseCoopers (PwC), которая почти 15 лет проводила аудит в ОАО «Газпром», потеряла свой контракт с компанией. Как отмечали депутаты, при оказании аудиторских услуг иностранными компаниями высоки риски утечки информации, несмотря на аудиторскую тайну. По мнению авторов законопроекта, участие иностранных компаний в аудите государственных российских организаций влечет экономический ущерб для отечественных аудиторов. Доля доходов большой четверки доминирующих аудиторских компаний от аудита в России выросла на 22,4%, в то время как в 46 крупнейших российских аудиторских организациях — только на 4,5%[3].

Таким образом Роль «Большой четверки» играет огромную роль в России. В российских организациях состоятельные клиенты могут позволить себе "аудит с именем", чья работа обходится в 17,5 раз дороже "обычного" московского аудитора. Это говорит нам о том, что деятельность «Большой четверки» приносит большой успех в предоставлении аудиторских и консалтинговых услуг.

Также, хочу отметить, что в настоящее время в целях экономии денежных средств и минимизации затрат все больше крупных Российских организаций желают пользоваться местными аудиторскими и консалтинговыми услугами, без привлечения иностранных инвестиций.

### Список литературы

1. «Большая четверка» в России [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://izvestia.ru/news/584637>
2. Аудит в России [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.audit-it.ru/audit/a105/234043.html>
3. Российские аудиторы в России [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://otchetonline.ru/art/audit/6316-139.html>



## **УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПО РОССИЙСКИМ И МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ**

**Еремкина Д.А., Дятлова К.И.**

**научный руководитель канд. экон. наук Кочелорова Г.В.**

*Красноярский институт железнодорожного транспорта*

Хозяйственная деятельность организации складывается из трех взаимосвязанных непрерывных процессов: снабжение, производства продукции и её сбыта (реализации). Эти процессы осуществляются одновременно, для чего используется труд работников, основные и оборотные средства. Одним из важнейших объектов бухгалтерского учета в организации являются основные средства. В нынешних условиях повышается роль учета и контроля за целесообразным использованием основных средств. В связи с этим в учете любой организации особое значение должно придаваться организованному и нормативно подкрепленному построению учета основных средств. Все это определяет актуальность темы исследования.

Цель данной работы: выявить особенности и различия учёта основных средств в соответствии с РСБУ и МСФО.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- выделить основные различия в международных и российских правилах учёта основных средств;
- определить виды стоимости основных средств в МСФО (IAS) 16 «Основные средства» (далее МСФО 16) и в Положении по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (далее ПБУ 6/01);
- на основании полученных данных сделать выводы.

Согласно Сигидову Ю.И., основные средства - часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг, либо для управления организации в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев. [5]

В соответствии с ПБУ 6/01 в состав основных средств относят: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты.

По международным стандартам примерами групп основных средств могут быть следующие: земельные участки, земельные участки и здания, машины и оборудование, водные суда, воздушные суда, автотранспортные средства, мебель и встраиваемые элементы инженерного оборудования, офисное оборудование, плодовые культуры.

Отличия в подходах к учёту основных средств между РСБУ и МСФО заложены на уровне целей российского и международного бухгалтерского учёта. В России бухгалтерский учёт нацелен на формирование полной и достоверной информации о деятельности организации, её имущественном положении, необходимой как внутренним, так и внешним пользователям. Он предназначен для контроля за соблюдением законодательства при проведении хозяйственных операций и их рациональностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утверждёнными нормами и нормативами.



В то же время бухгалтерский учёт по международным стандартам нацелен на предоставление заинтересованным пользователям информации о финансовом положении, о финансовых результатах деятельности и денежных потоках организации, нужной для принятия экономических решений. Благодаря этому, достигаются два принципа финансовой отчетности – уместность и преобладание содержания над формой.

Различие целей бухгалтерского учёта по МСФО и российским стандартам бухгалтерской отчетности формирует различие в правилах учёта основных средств, которые представлены в таблице 1. [3]

Таблица 1 – Основные различия учёта основных средств по МСФО и РСБУ

ПБУ 6/01	Предметы расхождения	МСФО (IAS) 16
Номинальная	Цена приобретения	Дисконтированная
Не учитываются	Затраты на ликвидацию и восстановление	Включаются в первоначальную стоимость
Полная первоначальная стоимость	Амортизируемая стоимость	За вычетом ликвидационной стоимости
Не допускается, кроме случаев реконструкции и модернизации	Изменение первоначальной стоимости	Себестоимость формируется при признании затрат в любой момент, в случае улучшения нормативных хар-к объектов
Напрямую изменяет нераспределённую прибыль	Уценка ниже первоначальной стоимости	Относится на текущие финансовые результаты
Не предусмотрено	Обесценение	Проверяется и признаётся аналогично амортизации
Влияет на многие аспекты учёта и отчётности	Принятие к учёту	Понятие не употребляется

Что касается перечня видов стоимостей основных средств, приведенный в МСФО 16, то он значительно больше того, что приведен в ПБУ 6/01. Различия в определении видов стоимости основных средств представлены в таблице 2. [2].

Таблица 2 – Определение видов стоимости основных средств в МСФО 16 и ПБУ 6/01

МСФО 16 «Основные средства»	ПБУ 6/01 «Учёт основных средств»
-----------------------------	----------------------------------

Ликвидационная стоимость - расчётная величина, которую организация получила бы на текущий момент от реализации актива за вычетом предполагаемых затрат на выбытие	Определения нет
Балансовая стоимость - сумма, в которой признаётся актив после вычета любой накопленной амортизации и накопленного убытка	Определения нет
Амортизируемая стоимость - себестоимость актива или другая сумма, отраженная вместо себестоимости, за вычетом ликвидационной стоимости	Определения нет
<p>Себестоимость – это сумма, уплаченных денежных средств или эквивалентов денежных средств:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• цена покупки, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку за вычетом торговых скидок и возмещений;</li> <li>• любые прямые затраты на доставку актива в нужное место и приведение его в состояние, необходимое для эксплуатации.</li> </ul>	<p>Первоначальной стоимостью - сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов.</p> <p>Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику, а также суммы за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования;</li> <li>• таможенные пошлины.</li> </ul>

Одними из главных вопросов в учете основных средств согласно МСФО 16 являются признание активов, определение их балансовой стоимости, амортизационных отчислений и убытков от обесценения, подлежащих признанию применительно к ним. Выбор подхода к методологии оценки основных средств является элементом учетной политики. В данном случае бухгалтеру следует сделать выбор либо в пользу модели учета по первоначальной стоимости, либо – модели по переоцененной стоимости.

Важно отметить, что порядок отражения в учете переоценки основных средств, отмеченный в МСФО 16 во многом аналогичен с порядком, установленным в ПБУ 6/01. Так, МСФО 16 гласит, что если сумма оценки основного средства повышается в результате переоценки, то это увеличение напрямую относится на счет капитала в состав статьи «Капитал – Резерв переоценки». Вместе с тем, это увеличение подлежит признанию в прибыли или убытке в той степени, в которой оно покрывает убыток от переоценки по тому же активу, ранее признанный в прибыли или убытке. Если же отражаемая в учете стоимость основного средства уменьшилась в результате переоценки, то такое уменьшение подлежит признанию в прибыли или убытке. Однако убыток от переоценки должен отражаться непосредственно в капитале, уменьшая

статью «прирост от переоценки» при наличии любого кредитового сальдо в приросте от переоценки в отношении того же самого актива [1].

При прекращении признания (списании) основного средства величина прироста капитала в результате его переоценки может быть включена в нераспределенную прибыль.

Сравнивая понятия амортизируемого объекта в МСФО (IAS) 16 «Основные средства» и в Положении по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 следует заметить, что в отличие от национального стандарта, в международном, оно базируется на идее значимости и рассмотрении актива, прежде всего, как приносящего экономические выгоды компании в течение определенного срока.

МСФО 16 устанавливает, что для погашения амортизируемой величины актива на протяжении срока его полезного использования могут применяться различные методы амортизации: метод равномерного начисления (линейный метод), метод уменьшающегося остатка, метод «единиц производства продукции» [2].

Таким образом, при соотнесении рассмотренных предписаний МСФО 16 «Основные средства» с соответствующими нормами российского Положения по ведению бухгалтерского учета «Учет основных средств» ПБУ 6/01 можно прийти к выводу, что в целом предписания российского бухгалтерского законодательства и МСФО совпадают. Разница в основном состоит в отсутствии в российской учетной практике механизма оценки основных средств по справедливой стоимости, а также возможности не начисления амортизации по объектам.

### Список литературы

1. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 28.04.2001 N 2689);
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 "Основные средства" (ред. от 11.06.2015) (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 N 160н);
3. Боброва Е.А. Сравнительная характеристика бухгалтерского учета основных средств по РСБУ и МСФО // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – №8. – С. 7-16;
4. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / М.П. Переверзев, А.М. Лунева; Под общ. ред. М.П. Переверзева. - 2-е изд. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 221 с.
5. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие / Ю.И. Сигидов, А.И. Трубилин. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 326 с.

## **АНАЛИЗ УЧЕТА СЕБЕСТОИМОСТИ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В МСФО И В ОТЕЧЕСТВЕННОЙ ПРАКТИКЕ**

**Качаева М.Г.**

**научный руководитель канд. экон. наук Кочелорова Г.В.**

*Красноярский институт железнодорожного транспорта*

Материально – производственные запасы (далее МПЗ) являются основными оборотными активами большинства предприятий, относящихся к торговой и производственной деятельности. Некоторые аспекты учета МПЗ в российской и международной практике различаются, но имеются и схожие черты, что значительно облегчает задачу бухгалтера.

МПЗ являются существенной статьей бухгалтерского баланса различных организаций, а так же элементом расходов экономических субъектов, отражаемых в отчете о финансовых результатах компаний. Поскольку, материально – производственные запасы являются основной материальной составляющей производственной деятельности предприятий, их учет исключительно важен для всех уровней управления предприятием.

Целью данного исследования является выявление сходств и различий в учета МПЗ как в отечественной, так и в международной практике.

В задачи исследования входит:

- изучение понятия МПЗ по российскими и международным стандартам;
- проведение сравнительного анализа движения МПЗ на предприятии.

Международные стандарты финансовой отчетности призваны координировать бухгалтерский учет на международном уровне, что позволяет формировать финансовую отчетность понятную пользователям из разных государств. В Российской Федерации реформирование бухгалтерского учета в соответствии с МСФО началось в 1992 году, когда была принята программа перехода на принятую в международной практике систему учета и статистики. Далее, в 1998 году была принята программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО. Все реформы, проводящиеся в период после принятия программы, направлены на ее выполнение, то есть были разработаны многочисленные положения по бухгалтерскому учету, которые регламентируют данную область. В общем смысле, международные стандарты финансовой отчетности представляют собой совокупность общепринятых правил квалификации, признания, оценки и раскрытия хозяйственных операций и финансовых показателей для составления финансовой отчетности хозяйствующими субъектами большинства стран мира.

В соответствии с приказом Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально – производственных запасов» МПЗ – это часть активов:

- используемых в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, предназначенных для продажи;
- предназначенные для продажи, включая готовую продукцию и товары;
- используемые для управленческих нужд организации.

В соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности (далее МСФО) (IAS) 2 «Запасы» запасы – это активы:

- предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности;
- находящиеся в процессе производства для такой продажи;

- находящиеся в виде сырья или материалов, которые будут потребляться в процессе производства или предоставления услуг.

Для осуществления бесперебойного процесса производства организации необходимо иметь в достаточном количестве различные производственные запасы. Они, как и другие оборотные средства, при потреблении полностью переносят свою стоимость на создаваемую в процессе производства продукцию, поэтому у экономических субъектов возникает необходимость в приобретении сырья и материалов для обеспечения производственных процессов и значит эффективность использования активов хозяйствующего субъекта в большей мере зависит от продуктивности использования МПЗ. [4]

Финансовая (бухгалтерская) отчетность, подготовленная в соответствии с международными стандартами, используется абсолютно по всему миру, в частности и в России. Но, правила ведения бухгалтерского учета МПЗ по МСФО и по российским стандартам не являются абсолютно идентичными, поскольку в некоторых нюансах Россия решила сохранить свою самобытность. И основные сходства и различия ведения учета МПЗ представлены в таблице 1. [1,2]

Таблица 1 – Сходства и различия учета материально-производственных запасов в МСФО 2 и ПБУ 5/01

Признак сравнения	Сходства	Различия
Определение запасов	Совпадение понятия «запасы» в МСФО и ПБУ.	В ПБУ запасы, так же используются и для управленческих нужд организации.
Оценка МПЗ	Запасы должны оцениваться по фактической себестоимости.	В МСФО запасы могут оцениваться и по чистой цене продажи, так же в МСФО себестоимость запасов может рассчитываться одним из двух методов: метод учета по нормативным затратам или метод учета по розничным ценам.
Фактическая себестоимость материалов	Совпадение в большинстве случаев перечня затрат, включаемых и не включаемых в фактическую себестоимость.	Различия во включении затрат по займам и не включения затрат на хранение, если только запасы не требуются в процессе производства для перехода к следующей стадии производства.
Способы оценки при выбытии	Сходство в использовании оценок МПЗ при выбытии: по себестоимости каждой единицы (специфическая идентификация затрат), по средней себестоимости (средневзвешенная) и по методу ФИФО.	В наименованиях

Таким образом, проведенный анализ показал, что как в российском, так и в международном учете существуют свои общие и различные черты. Поскольку,

правильный и своевременный учет себестоимости материально – производственных запасов очень важен для каждого экономического субъекта, так как имеет существенное влияние на подлинность показателей финансовой отчетности организаций, а использование МСФО в российской практике стало необходимым условием, так как отечественные компании вышли на международный рынок. Компании, составляющие отчетность по МСФО, более привлекательны для инвесторов, как иностранных, так и российских, что позволило расширить число некоторых потенциальных инвесторов, а также усовершенствовать систему управления компанией путем применения единых методик учета. От ведения бухгалтерского учета по МСФО выигрывают все: и пользователи отчетности, у которых появляется больше информации о деятельности организации, и аудиторы, проверяющие эту отчетность, и государство, поскольку расчет прибыли по МСФО существенно увеличивает поступление дивидендов компаний с государственным участием в бюджет. Введение по МСФО поможет более эффективному управлению предприятием и повысит его конкурентоспособность за счет предоставления заинтересованным лицам достоверных сведений о деятельности компании. Негативными моментами перехода Российской Федерации на МСФО является отсутствие в МСФО четких правил отражения конкретных хозяйственных операций, в то время как в сложившейся российской практике предусмотрено достаточно жесткое регулирование всего учетного процесса - от форм первичных учетных документов и типовых бухгалтерских проводок до форм отчетности.

В общем, в некоторых аспектах бухгалтерского учета, в том числе и учета материально – производственных запасов Россия пока сохраняет свою самобытность.

### Список литературы

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» (ред. от 26.08.2015) (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 №160н).
2. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н (ред. от 25.10.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально производственных запасов» ПБУ 5/01».
3. Приказ Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально – производственных запасов».
4. Бережной, В.И. Бухгалтерский учет: учет оборотных средств: Учебное пособие / В.И. Бережной. –М.: ИНФРА-М, 2015. –192с.





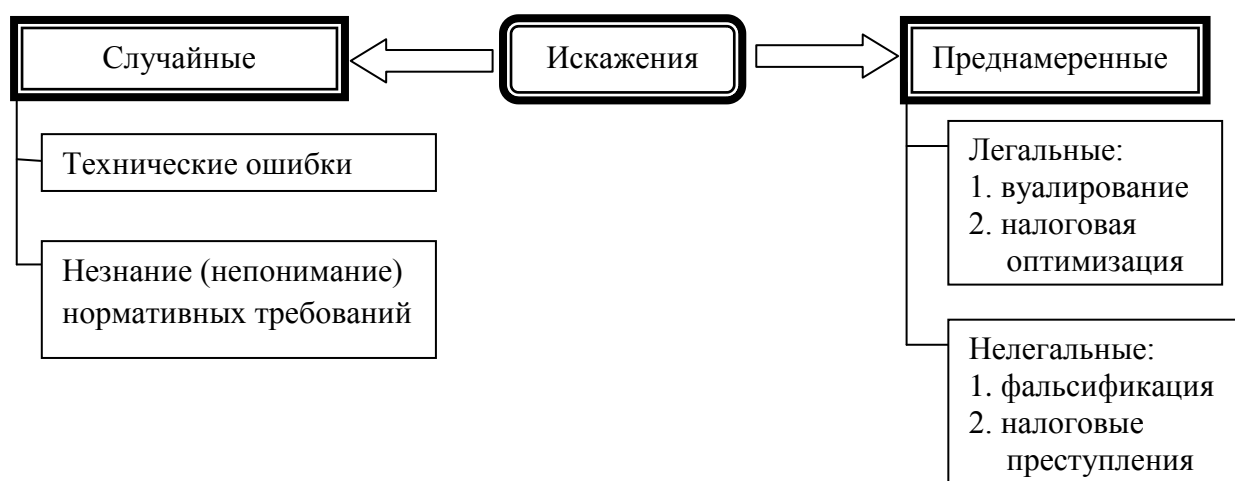
## ОСТОРОЖНО! ФАЛЬСИФИКАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Кирилина Л.Е., Соколова В.А.  
научный руководитель Бородкина В.В.  
Сибирский федеральный университет

Как известно, одним из основных требований к бухгалтерской отчетности является ее достоверность. Нужно понимать, что бухгалтерская отчетность - это практически единственный источник данных о финансовом состоянии предприятия, необходимый как внешним, так и внутренним пользователям.

Таким образом, гарантия достоверного отражения сведений о финансовом состоянии предприятия в бухгалтерской отчетности – это первостепенная задача бухгалтерской службы. В этой связи, предупреждение и выявление любых искажений, в том числе фальсификации, в бухгалтерской отчетности имеет немаловажное значение для ее составителей и пользователей.

Искажение бухгалтерской отчетности - это отражение данных бухгалтерского учета, нарушающее установленные правила и нормы, и представление несоответствующей действительности отчетности. Это может быть обусловлено множеством причин: от случайной оплошности или невнимательности персонала при ведении учетных документов до преднамеренной замены показателей отчетностей с целью получения выгод для организации. Виды искажений бухгалтерской отчетности можно кратко представить в виде следующей схемы (Рисунок 1).



**Рис. 1 – Виды искажений бухгалтерской отчетности**

Искажения бухгалтерской отчетности подразделяются на легальные (то есть непротиворечащие закону) и нелегальные. В качестве примера легальных искажений можно рассматривать вуалирование баланса. Здесь речь идет о лишении баланса конкретности и определенности, вследствие чего создается возможность получения выводов, противоречащих действительности.

Более подробно остановимся на нелегальных методах, так как они приносят больший ущерб российской экономике. Так, ссылаясь на данные, представленные в отчете международной консалтинговой и аудиторской компании «PwC» за 2014 год, можно утверждать, что в России, к сожалению, наблюдается высокая доля экономических преступлений. В 2014 году она занимала третье место в мире по



данному показателю. Из этого следует, что около 60 % компаний-респондентов так или иначе сталкивались с преступлениями в сфере экономики. Для сравнения в 2011 году доля экономических преступлений составляла 38%. На сегодняшний день значение данного показателя продолжает возрастать [1].

Противоречащие законодательству искажения делятся на налоговые преступления и фальсификацию баланса. Налоговые преступления заключаются в занижении экономических показателей с целью ухода от уплаты налогов. Это отражается в первичных учетных документах, на основании которых составляется бухгалтерская отчетность. Так, например, в них могут прослеживаться занижения объема реализации продукции, выполняемых работ, оказанных услуг; занижения расчетных показателей фонда оплаты труда, численности работников; оформления фиктивных документов о возврате товаров, об оплате услуг консультационного и информационного характера; неоприходования полученной выручки и т.д. Фальсификация – мошенническая запись в бухгалтерских счетах фирмы, направленная на преднамеренное завышение экономических показателей с целью привлечения инвесторов или получения иных предпринимательских выгод. Как пример, завышают доходы для подъема биржевой стоимости акций предприятия, либо искажают данные бухгалтерского баланса, на основании которых рассчитываются показатели ликвидности и финансовой устойчивости.

Преднамеренное искажение данных бухгалтерской отчетности сопряжено со значительными рисками, в том числе, риском дезориентации заинтересованных пользователей, провоцирующей их на принятие неверных управленческих решений. Также существуют риски связанные со снижением эффективности фондового рынка, становления негосударственного сектора экономики менее прозрачным, риски усложнения и сокращения эффективности государственного контроля и другие. В качестве одного из ярких примеров последствий фальсификации бухгалтерской отчетности можно привести искусственное завышение прибыли в 2001-2004 годах на 6,3 млрд. долл. американской ипотечной компанией Fannie Mae. В итоге, сумма штрафа, возложенная на компанию, составляла 400 млн. долл. При этом переделка всей финансовой отчетности с начала 2001 по июнь 2004 года заняла два года и обошлась Fannie Mae в \$ 1,4 млрд. [4]. В ней участвовали около 2 000 аудиторов и консультантов. Таким образом, ошибки и мошенничества, связанные с финансовой отчетностью, зачастую обходятся дорого не только внешним пользователям отчетности, но и самим компаниям.

Исходя из вышесказанного, очень важно знать способы обнаружения всевозможных искажения данных бухгалтерской отчетности, которые бы могли быть применены как в момент совершения экономического преступления, так и на любом этапе производственной деятельности компании.

Среди мероприятий (приемов), позволяющих в том числе выявить фальсификацию и другие искажения бухгалтерской отчетности, можно выделить следующие: 1) проведение внешнего аудита (проведение проверок, осуществляемых на основании договора с аудиторской компанией с целью объективной оценки показателей бухгалтерской отчетности); 2) налаженная система внутреннего контроля (принятые руководством экономического субъекта действенные меры, направленные на упорядоченное и эффективное ведение хозяйственной деятельности); 3) информация осведомителей о случаях мошенничества.

Использование информации, полученной от осведомителей, является наиболее эффективным методом в западной практике. Там она позволяет раскрывать до 40 % всех мошенничеств [3]. Предполагается, что в нашей стране кодексы корпоративной этики получают большее распространение, что сможет послужить возрастанию

эффективности данного метода, однако сейчас он не приносит должных результатов в связи с тем, что в России отношение к «информаторам» неоднозначное.

Для получения эффективного результата от любых мероприятий, направленных на выявление искажений бухгалтерской отчетности, необходимо наличие соответствующих методов.

К одному из них можно отнести метод счетных показателей профессора Мессода Бенеиша, который он предложил в 1999 году. Профессор проанализировал финансовую информацию различных компаний, среди которых были организации, искажающие показатели своей отчетности и организации, предоставляющие ее полностью и в соответствии с бюджетным законодательством. Таким образом он получил восемь коэффициентов, среди которых: индекс валовой маржи (GMI), индекс роста выручки (SGI), индекс качества активов (AQI), индекс оборачиваемости дебиторской задолженности в днях (DSRI), индекс амортизации (DEPI), индекс коммерческих и управленческих расходов (SGAI), индекс финансового рычага (LVGI), суммарные начисления к суммарным активам (TATA).

Значения данных коэффициентов подставляются в уравнение M-score:

$$M = -4,84 + 0,92 \times DSRI + 0,528 \times GMI + 0,404 \times AQI + 0,892 \times SGI + 0,115 \times DEPI - 0,172 \times SGA I + 4,679 \times TATA - 0,327 \times LVGI,$$

Результат уравнения должен превышать значение -2,22, чтобы считать, что компания имеет признаки мошенничества [2].

Другим методом может стать метод наблюдения, построенный на выявлении признаков, присущих мошенничеству (преднамеренному искажению бухгалтерской отчетности).

В нашей стране, где процветает бюрократия и до сих пор не искоренена коррупция, фальсификация – распространенное явление, в том числе и бухгалтерская фальсификация. Для борьбы с ней необходимы комплексные меры, в число которых должны входить реформы законодательной базы и реорганизация структур, в обязанности которых входит контроль над финансовой отчетностью. Так же необходимо добиться повышения личной ответственности бухгалтеров, заинтересованности в четкой, отлаженной работе и идейной направленности на честный труд. Такие меры способны сократить долю экономических преступлений. Однако, пока она всё еще велика, очень важно добиться большей отлаженности и объективности действий аудиторских компаний, внедрить как можно больше существующих методов выявления искажений бухгалтерской отчетности и добиться максимальной эффективности от ее применения.

### Список литературы

1. Аверина, О.И., Лябушева, А.А. Аналитические приемы выявления фальсификационной бухгалтерской (финансовой) отчетности. - Инновационная наука. - №5. - 2015
2. Черемисина, С.В. Развитие аудита в России. - Проблемы учета и финансов. - №4(16). - 2014
3. Якубова, А.И., Максимов А.М. Проблемы искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности и пути их выявления [Электронный ресурс]. - XXIII Студенческая международная заочная научно-практическая конференция «Молодежный научный форум: Общественные и экономические науки». - 2015. - Режим доступа: <http://nauchforum.ru/node/6762>
4. Самые крупные мошенничества в США [Электронный ресурс]. - Материалы информационно-аналитического ресурса ВУ / Банкротство. - Режим доступа: <http://www.bankrot.by/oa/2866>



**ДИНАМИЧЕСКИЕ ПРИБЫЛИ БАНКОВ РФ****Колбашев Д.А.****научный руководитель канд. экон. наук Поклонова Е.В.***Сибирский федеральный университет*

В одном из наших исследований мы рассматривали проблемы территориального размещения банков по регионам страны [1]. В настоящей работе основной акцент сделаем на финансовом результате банковского сектора – величине прибыли. Отсюда ставим цель: проанализировать динамику данного показателя по РФ за 2005-2014 гг., решая при этом систему задач. Среди них:

1. Рассмотрение видов прибыли в банковском секторе и направлений ее использования;
2. Анализ динамики данного показателя за 10-летний период с выявлением основных тенденций развития;
3. Изучение структуры кредитных организаций (банки и небанковские кредитные организации) страны с разным финансовым результатом (наличие прибыли или убытков).

Практическая часть работы выполнялась на материалах государственного статистического наблюдения с применением основных методов: относительных и средних величин, динамических рядов.

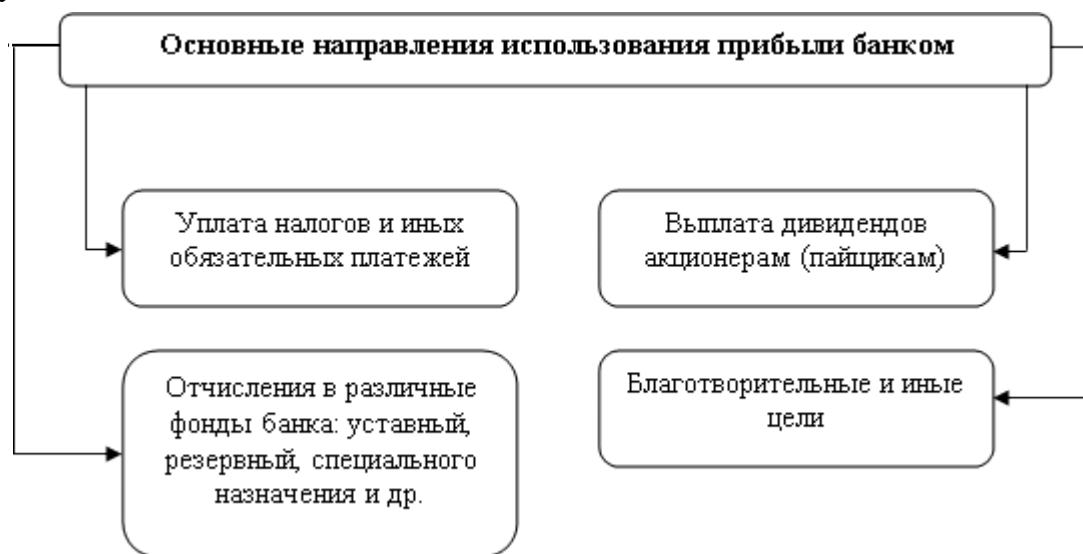
Об эффективности деятельности банковского сектора можно судить по системе показателей и в первую очередь по величине прибыли. Конечный финансовый результат деятельности коммерческого банка (прибыль или убыток) выявляется путем сравнения доходов и расходов, полученных банком за отчетный период. Если совокупные доходы банка превышают его совокупные расходы, то банк имеет положительный финансовый результат – прибыль. Финансовые результаты, полученные банком от банковских операций, называются операционной прибылью (убытком). Это основной источник прибыли банка. Виды прибыли в систематизированном виде представлены в табл. 1. В практической части исследования мы используем данные о чистой прибыли. Она остается в распоряжении банка и используется им самостоятельно и преимущественно на развитие своей коммерческой деятельности.

Таблица 1 - Виды прибыли банков

Виды прибыли	Содержание
Операционная	Или: чистый операционный доход. Определяется как разница между суммой операционных доходов и расходов. Формируется из различных <i>операций</i> : – кредитных; – с ценными бумагами; – с иностранной валютой; – другие.
От побочной деятельности	Доходы от побочной деятельности за вычетом затрат на ее осуществление
Прочая	Разница между прочими доходами и прочими расходами
Чистая	Остается в распоряжении банка после уплаты налогов и других обязательных платежей. Это конечный финансовый итоговый показатель, отражающий результат всех направлений работы банка.

Источник: составлено по [2].

Направления использования прибыли в банковском секторе нами приведены на рисунке 1.



**Рисунок 1 - Основные направления использования прибыли банком**

Источник: оставлено по [2].

В первую очередь при количественной обработке данных проведем оценку динамики прибыли действующих кредитных организаций РФ за 10-летний период. Расчеты представлены в таблицы 2.

**Таблица 2 - Динамика прибыли, полученная действующими кредитными организациями по РФ за 2005-2014 гг.**

Годы	Прибыль, млрд. руб.	Δ у, млрд. руб.		Тр, %		Тпр, %		% (Ц.М.), млн. руб.
		Б.М.*	Ц.М.**	Б.М	Ц.М.	Б.М.	Ц.М.	
2005	178,5	х	х	100,0	100,0	-	-	х
2006	270,0	+92	+92	151,3	151,3	+51,3	+51,3	+1785
2007	372,4	+194	+102	208,6	137,9	+108,6	+37,9	+2700
2008	508,9	+330	+137	285,1	136,7	+185,1	+36,7	+3724
2009	446,9	+268	-62	250,4	87,8	+150,4	-12,2	-5089
2010	284,9	+106	-162	159,6	63,8	+59,6	-36,2	-4469
2011	595,0	+417	+310	333,3	208,8	+233,3	+108,8	+2849
2012	853,8	+675	+259	478,3	143,5	+378,3	+43,5	+5950
2013	1021,3	+843	+168	572,2	119,6	+472,2	+19,6	+8538
2014	1012,3	+834	-9	567,1	99,1	+467,1	-0,9	-10213
В среднем за год	554,4	+93		121,3		+21,3		+4356
*Базисный метод расчёта								
**Цепной метод расчёта								

Источник: рассчитано по [3].

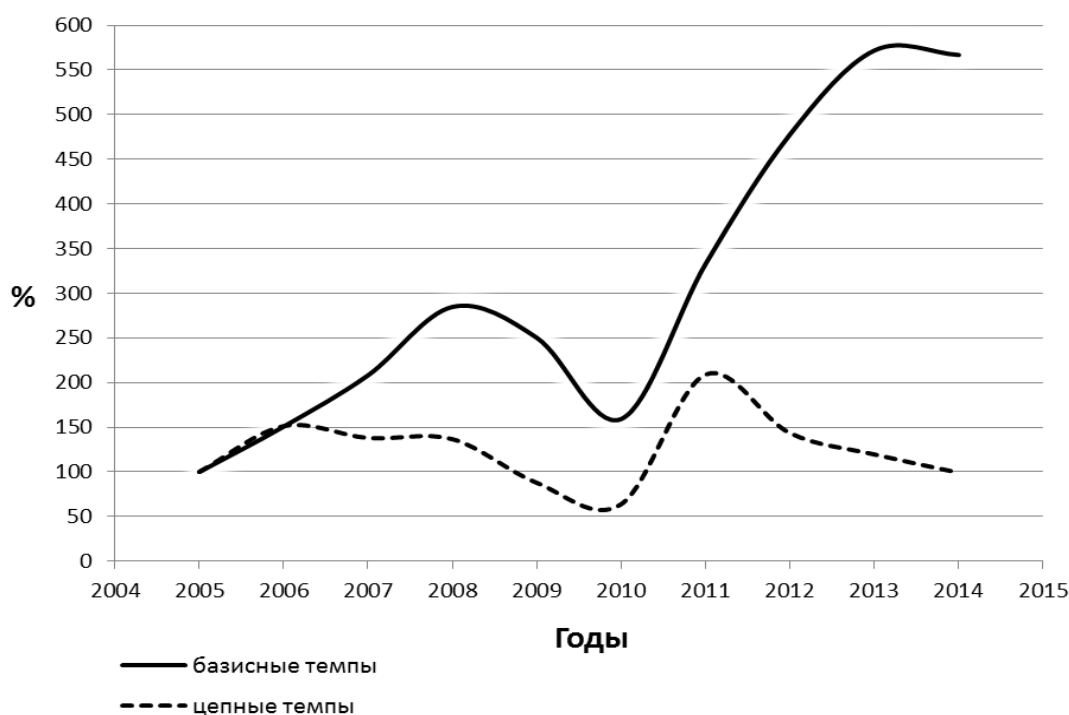
Сформулируем выводы по ней.

1. В среднем за год объем прибыли кредитных организаций РФ в анализируемом периоде составил 554,4 млрд. руб. От года к году данный показатель увеличивался на + 93 млрд. руб. или на + 21,3 %. Рост прибыли на один процент сопровождался приростом данного финансового показателя в среднем на сумму +4356 млн. руб.

2. В 2005 г. прибыль кредитных организаций страны составляла 178,5 млрд. руб. За десять лет она выросла в 5,7 раз или на +834 млрд. руб. Базисный подход исследования (в сравнении с первым годом данного периода) демонстрирует только положительную динамику. Однако интенсивность развития не всегда была устойчивой: три года (2009 г., 2010 г. и 2014 г.) «ломали» тенденцию неуклонного роста, давая более низкие приросты значений. Отмеченная ситуация видна на графики (рисунок 2).

3. В цепном методе исследования (в сравнении с предшествующим годом) три года давали отрицательное развитие прибыли кредитных организаций РФ. Они нами были указаны выше (2009 г., 2010 г. и 2014 г.). Из указанных лет наибольшее сокращение анализируемого показателя в денежном выражении отмечалось в 2010 г. (- 162 млрд. руб.) или в относительной форме на -36,2 %. Несущественное падение прибыли фиксировалось в последнем анализируемом году (2014 г.).

Динамика прибыли кредитных организаций РФ по разным методам исследования изображена на рисунке 2.



**Рисунок 2 - Динамика прибыли, полученная действующими кредитными организациями по РФ за 2005-2014 гг.**

Можно предположить, что выявленные колебания динамики прибыли и особенно наличие фактов ее снижения связано со структурой действующих кредитных организаций с разным финансовым результатом: наличие прибыли и убытков. Такой анализ нами представлен в табл. 3. Из приведенной аналитической информации следует ряд принципиальных выводов.

1. Действительно два года 2010 г. и 2014 г., в которых отмечалось снижение суммы прибыли кредитных организаций РФ, имели наивысшую долю убыточных структур в общей их совокупности, а именно 11,3 и 9,5 %.

2. Средняя доля прибыльных организаций за 10-летний период оценивалась значением 94,1 %, следовательно, убыточные составляли меньшую часть, а именно 5,9 %.

3. В анализируемом периоде наметилась тенденция снижения кредитных организаций с положительным финансовым результатом (-13,4 %) и ростом с отрицательным (убытками) на это же значение. Такая ситуация отражает общее состояние экономики страны, имеющее неустойчивое развитие, усугубляющее негативным воздействием внешних факторов.

Таблица 3 - Динамика доли кредитных организаций с различными финансовыми результатами в общем их количестве по РФ за 2005-2015 гг. ,%

Годы	Финансовый результат	
	Прибыль	Убыток
2005	98,3	1,7
2006	98,9	1,1
2007	98,5	1,5
2008	99,0	1,0
2009	94,9	5,1
2010	88,7	11,3
2011	92,0	8,0
2012	94,9	5,1
2013	94,2	5,8
2014	90,5	9,5
Средняя доля за период	94,1	5,9
Отклонение за весь период (+;-)	-13,4	+13,4

Источник: рассчитано по [3].

В данной статье мы проанализировали только одну составляющую результативности кредитных организаций РФ – динамику прибыли. Самостоятельное исследование должно быть выполнено по ее источникам, качественным характеристикам (рентабельности), увязке функционирования банковского сектора с эффективностью развития других секторов экономики и качеством жизни населения.

### Список литературы

1. Поклонова Е.В., Колбашев Д.А., Перфильева К.А. Банки: статистический анализ территориального размещения // Политика, экономика и социальная сфера: проблемы взаимодействия. – 2015. – № 1. – С. 93-98.

2. Прибыль банка [Электронный ресурс] // Банковское дело / Банковский менеджмент / Прибыль банка. – Режим доступа: <http://www.grandars.ru>.

3. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс] // Официальная статистика / Финансы / Финансовые результаты деятельности кредитных организаций. – Режим доступа: <http://www.gks.ru>.



## **ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ ВНЕДРЕНИЯ МСФО**

**Ловцова Е.М.**

**научный руководитель канд. экон. наук Бутакова Н.М.**

*Сибирский федеральный университет*

В настоящее время МСФО являются общепризнанной основой для качественного ведения финансовой отчетности, с помощью которых для российских компаний появляется возможность устанавливать связи с иностранными компаниями, инвесторами.

Официальной основой перехода на МСФО послужило принятие закона от 27.07.2010 №208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности», согласно которому некоторые российские организации обязаны аудировать, представлять и публиковать годовую финансовую отчетность в соответствии с установленными МСФО.

Согласно п.1 федерального закона № 208-ФЗ утвержден перечень организаций, которые составляют, представляют и публикуют консолидированную финансовую отчетность, начиная с отчетности за год, следующий за годом, в котором МСФО признаны для применения на территории Российской Федерации:

- кредитные организации;
- страховые организации;
- негосударственные пенсионные фонды;
- управляющие компании инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов и негосударственных пенсионных фондов;
- клиринговые организации;
- федеральные государственные унитарные предприятия, перечень которых утверждается Правительством Российской Федерации;
- открытые акционерные общества, акции которых находятся в федеральной собственности и перечень которых утверждается Правительством Российской Федерации;
- иные организации, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам путем их включения в котировальный список [1].

В перспективе обязанность применения МСФО будет распространяться на все организации России независимо от значимости в экономике.

Согласно федеральному закону от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» предусмотрена разработка федеральных и отраслевых стандартов, регулирующих ведение бухгалтерского учета и отчетности и обязательных к применению на территории Российской Федерации. По своей сути это ныне действующие ПБУ, претерпевшие значительные доработки и поправки и максимально приближенные к МСФО. На 2011 и 2012 гг. приходится большая часть разработанных Минфином России и Национальной организацией по стандартам финансового учета и отчетности проектов новых ПБУ. Это были следующие проекты ПБУ: "Учет аренды"; "Учет запасов"; "Основные средства"; "Доходы организации"; "Учет вознаграждений работникам".

Данные нормативные документы так и не были приняты, в связи с тем, что вместо перечисленных документов Минфин России вводит в действие федеральные стандарты бухгалтерского учета, которые предусмотрены Федеральным законом от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" [2]. На данный момент уже разработаны



проекты приказов об утверждении федеральных стандартов, например такого как «аренда», который подготовлен Минфином России 28.01.2016 [3].

Федеральные стандарты независимо от вида экономической деятельности устанавливают:

1) определения и признаки объектов бухгалтерского учета, порядок их классификации, условия принятия их к бухгалтерскому учету и списания их в бухгалтерском учете;

2) допустимые способы денежного измерения объектов бухгалтерского учета;

3) порядок пересчета стоимости объектов бухгалтерского учета, выраженной в иностранной валюте, в валюту Российской Федерации для целей бухгалтерского учета;

4) требования к учетной политике, в том числе к определению условий ее изменения, инвентаризации активов и обязательств, документам бухгалтерского учета и документообороту в бухгалтерском учете, в том числе виды электронных подписей, используемых для подписания документов бухгалтерского учета;

5) план счетов бухгалтерского учета и порядок его применения, за исключением плана счетов бухгалтерского учета для кредитных организаций и порядка его применения;

6) состав, содержание и порядок формирования информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности, в том числе образцы форм бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также состав приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах и состав приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств;

7) условия, при которых бухгалтерская (финансовая) отчетность дает достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период;

8) состав последней и первой бухгалтерской (финансовой) отчетности при реорганизации юридического лица, порядок ее составления и денежного измерения объектов в ней;

9) состав последней бухгалтерской (финансовой) отчетности при ликвидации юридического лица, порядок ее составления и денежного измерения объектов в ней;

10) упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, для экономических субъектов, имеющих право применять такие способы в соответствии с настоящим Федеральным законом [4].

Еще одним немаловажным документом является постановление Правительства РФ от 25.02.2011 № 107 «Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации». Указанный документ вступает в силу на территории Российской Федерации поэтапно. На I этапе – для добровольного применения организациями в сроки, определенные в этом документе, но не ранее его официального опубликования. На II этапе – для обязательного применения организациями в определенные сроки. В случае если не определены срок и (или) порядок вступления в силу либо он признан для применения на территории Российской Федерации после срока, определенного в нем, такой документ вступает в силу со дня его официального опубликования. Помимо этого следует отметить, что данный документ прекращает действие на территории Российской Федерации с даты, определяемой Министерством финансов Российской Федерации, которое принимает решение о введении документов международных стандартов в действие на территории Российской Федерации.

Согласно изменениям федерального закона № 208-ФЗ негосударственные пенсионные фонды, управляющие компании инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов и негосударственных пенсионных фондов и клиринговые организации обязаны составлять, представлять и публиковать консолидированную финансовую отчетность, начиная с отчетности за 2015 г., а федеральные государственные унитарные предприятия, перечень которых утверждается Правительством Российской Федерации, и открытые акционерные общества, акции которых находятся в федеральной собственности и перечень которых также утверждается Правительством Российской Федерации, - начиная с отчетности за год, следующий за годом, в котором они включены в перечни, утверждаемые Правительством Российской Федерации [5].

На сегодняшний день в России уже действуют 39 международных стандартов. Организации, для которых МСФО не обязательны к применению, сталкиваются с такими проблемами как:

- недостаток информации (сложность текстов стандартов). Причем сложными для понимания являются как оригинальные тексты стандартов, так и переведенные, введенные для применения российскими компаниями Минфином;
- отсутствие обобщения и анализа положительной практики применения МСФО российскими компаниями, а также разъяснений и комментариев к стандартам Минфина и других компетентных органов;
- высокая стоимость обучения для получения международных сертификатов по МСФО;
- высокая стоимость услуг аудиторских и консалтинговых компаний;
- недостаток квалифицированных кадров, как с позиции работодателей, так и с позиции компаний-заказчиков услуг по МСФО [6].

Применение МСФО играет огромную роль во всем мире, в том числе и в России. Универсальность применяемых стандартов открывает большие возможности ведения бизнеса для предпринимателей: это сотрудничество с иностранными компаниями, обмен опытом, внедрение инноваций, инвестирование. Таким образом, переход на МСФО является основополагающим шагом к ведению совместного успешного бизнеса с зарубежными компаниями.

### Список литературы

1. О консолидированной финансовой отчетности. [Электронный ресурс]: федер. закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ ред. от 04.11.2014// СПС «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <https://www.consultant.ru>
2. Дружиловская Э.С. Новый этап реформирования бухгалтерского учета в России // Бухгалтер и закон. 2014. N 3. С. 2 - 13
3. Проект Приказа Министерства финансов РФ "Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Аренда" [Электронный ресурс] Справочная информация // Информационно-правовой портал «Гарант». – Режим доступа: <http://www.garant.ru/>



4. О бухгалтерском учете. [Электронный ресурс]: федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ ред. От 04.11.2014// СПС «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <https://www.consultant.ru>

5. Кравец Д.А. Международная финансовая отчетность. / Д.А. Кравец // Электронный журнал «Делопроизводство и кадры».2014 - №2.

6. Волкова О.Е., Дмитриева О.Ф., Соснин В.Н. Перспективы и практика применения МСФО в России [Электронный ресурс] / О.Е. Волкова, О.Ф. Дмитриева, В.Н. Соснин // Интернет- проект «Корпоративный менеджмент» - 2013. – Режим доступа: <http://www.cfin.ru/ias/msfo/practice.shtml>



## **РАЗВИТИЕ РЫНКА АУДИТОРСКИХ УСЛУГ В РОССИИ В ПЕРИОД 2012-2014 ГГ.**

**Лопатина В. И.**

**научный руководитель канд. экон. наук Кочелорова Г.В.**

*Красноярский институт железнодорожного транспорта*

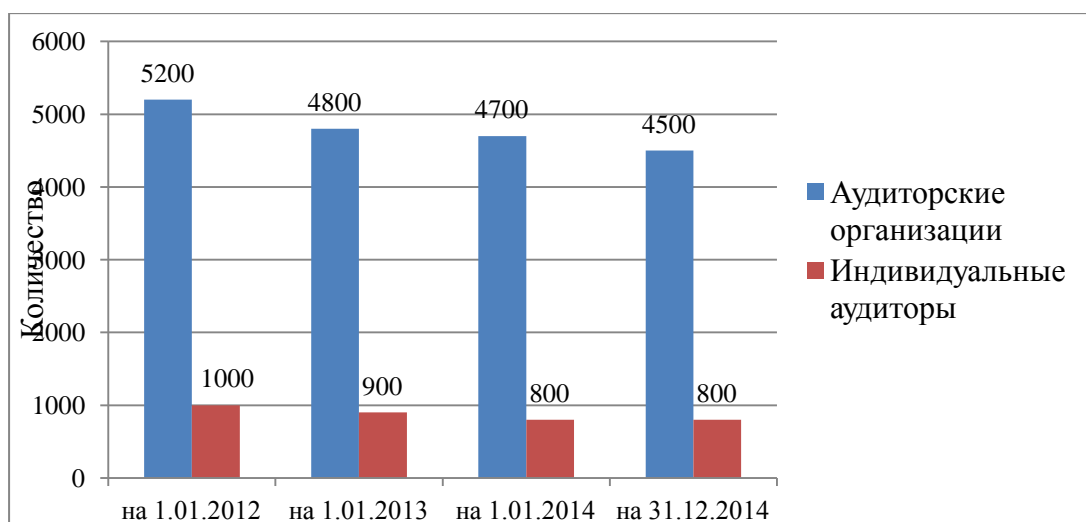
В условиях становления экономики и развития корпоративной отчетности, в области достоверности и исправления её ошибок, значительный вклад вносит такой важнейший социально-экономический институт, как аудит. Принятие Федерального закона от 1 декабря 2014 г. № 403-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 403-ФЗ)[2] отражает новое видение и подход государства к регулированию деятельности аудиторского сообщества.

В качестве государственного регулятора аудиторской деятельности выступает Министерство финансов Российской Федерации. К числу его основных функций относятся: выработка государственной политики в данной сфере; нормативно-правовое регулирование; ведение государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов; анализ состояния рынка аудиторских услуг в России [1].

Многие пользователи учетной информации, как внешние (поставщики, покупатели, кредиторы, страхователи, государственные органы, потенциальные инвесторы и др.), так и внутренние (учредители, акционеры, администрация, работники предприятия), заинтересованы в её правильности оформления и достоверности. Однако в связи с изменениями в области бухгалтерского и налогового законодательства не всегда расчеты и документация являются правильно оформленными, поэтому возникает необходимость в независимой оценке этой информации, которую проводят специалисты, имеющие соответствующую подготовку и квалификацию. Независимое подтверждение информации о результатах деятельности предприятий и соблюдение ими законодательства необходимо государству для принятия решений в области экономики и налогообложения.

Сложившаяся макроэкономическая ситуация, представленная процессами глобализации, укрупнения бизнеса, повышения количественных критериев для проведения обязательного аудита привело к снижению количества проаудированных компаний. В 2014 г. количество клиентов, отчетность которых проаудирована составило 67857, что меньше по отношению к 2012 г. на 2187 и влечет за собой следующие последствия.

В период 2012-2014 гг. наблюдается устойчивое снижение аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов, имеющих право на осуществление деятельности (График 1).



**График 1 -Количество аудиторских организаций и аудиторов в Российской Федерации[3]**

По итогам 2014 г. количество аудиторских организаций составило 5,2 тыс. организаций, по отношению к 2012 г. меньше на 700 организаций, или на 13,5%. Данное явление рассматривается как с положительной, так и отрицательной стороны.

Положительным фактом является уход с рынка таких аудиторских субъектов, деятельность которых не соответствовала требованиям законодательства. Отрицательный момент обуславливает снижение интереса к ведению аудиторской деятельности, что с позиции социально значимой экономической роли аудита отражает тревожный сигнал и негативную тенденцию. Также в данном периоде прекратили осуществлять аудиторскую деятельность 200 индивидуальных аудиторов.

Изучая статистику и учитывая темпы роста инфляции для данного периода можно говорить о существенном падении доходов аудиторских компаний. Объем оказанных услуг при росте инфляции 4,8% (11,4%-6,6%) в 2014 г. составил 53,6 млрд.руб. и увеличился по отношению к 2012 г. на 2,6 млрд. руб. (5,1%) (см. таблицу 1)

**Таблица 1 - Динамика доходов аудиторских организаций [3]**

Показатель	За 2012 г.	За 2013 г.	За 2014 г.
Объем оказанных услуг – всего, млрд. руб.	51,0	51,7	53,6
Объем доходов от аудита, приходящийся на 1 млн руб. выручки клиентов, руб.	325	339	313

Объем доходов от аудита, приходящийся на 1 млн.руб. выручки аудиторских организаций в течение указанного периода 2012-2014 гг. снизился с 325 до 313 тыс.руб. Это происходит в связи с условиями усложнения учетных систем и изменения нормативно-правового законодательства, что с большей силой накладывает обязательства на аудиторские организации.

Большую долю, то есть 99%, в распределении аудиторских организаций по объему оказанных услуг занимали малые и средние компании выручка которых не превышала 70 млн.руб.,при этом они выдали 85,1% аудиторских заключений, получив 36,2% всех доходов за аудит по стране. Отсюда, доля крупных организаций в общей

численности равнялась 1% (в том числе крупнейших по доходам (более 1,5 млрд руб.) – 0,1%). В свою очередь, они предоставили 14,9% всех аудиторских заключений, получив 63,8% общих доходов (см. таблицу 2).

Таблица 2 - Распределение аудиторских организаций по объему оказанных услуг

Объем услуг, оказанных аудиторской организацией, млн. руб	Доля в общем количестве аудиторских организаций, %		Доля в общем количестве выданных аудиторских заключений, %		Доля в общем объеме оказанных услуг, %	
	2013	2014	2013	2014	2013	2014
Менее 1,5	40,5	40,6	12,1	11,2	2,3	2,2
1,5 – 3,0	20,4	21,3	14,3	15,2	3,9	3,9
3,0 – 9,0	26,3	25,2	29,9	28,4	11,6	10,8
9,0 – 70,0	11,8	12,0	29,1	30,3	20,1	19,3
70,0 - 1500	0,9	0,9	11,1	11,3	21,7	20,5
Более 1500	0,1	0,1	3,4	3,6	40,5	43,3

Возникновение резких скачков в доходности между крупными и малыми аудиторскими компаниями препятствует равноценной конкуренции среди этих организаций различного масштаба. Вследствие этого многие малые и средние аудиторские организации вынуждены бороться за свое сохранение путем сокращения издержек и (или) предложения клиентам демпинговых цен, что обуславливает низкое качество аудита, и совсем не отвечает интересам пользователей финансовой отчетности и общества в целом.

Также озабоченность вызывают результаты анализа аудиторских заключений по видам. По итогам 2014 г. согласно данным Минфина России [3] выдано 100% положительных аудиторских заключений, в том числе 76,5% немодифицированных заключений и 22,6% выражения мнения с оговоркой. По сравнению с 2013 г. эти показатели были равны 74,1% и 24,8% соответственно. Такие изменения объясняются либо существенными искажениями в отчетности, либо некачественным проведением аудита.

Сокращается доля инициативного аудита, в 2014 г. она составила 14,7%, что в свою очередь меньше на 3,8% чем в 2012 г. Это объясняется не только высокой текучестью работников бухгалтерии, но и низким качеством аудита, когда аудиторское заключение перестает отвечать основному требованию – давать полную и достоверную характеристику финансовой отчетности аудируемого лица.

Отсюда и возникает такое понятие, как демпинговая цена. Когда аудитор знает, что не сможет провести качественный аудит, он предлагает свои услуги по более низкой цене и проводит «поверхностный» аудит и клиент понимает это. До тех пор пока такой круг не разорвется, клиент не будет уверен в качественной проверке своей деятельности, отсюда и проявлять инициативу к проведению аудита у него не возникнет.

Для того чтобы избежать негативных тенденций в области сокращения аудиторских организаций и их доходности следует усилить меры в необходимости проведения обязательного аудита, вести борьбу с демпинговыми ценами на аудит. Необходимо повысить качество аудиторских услуг путем отказа от услуг недостаточно квалифицированных аудиторов, усиления внутреннего контроля, выполнения



требований аудиторских стандартов, а также разработать меры, которые были бы направлены на поддержку малых аудиторских организаций.

Если внести в законодательство изменения, которые бы предусматривали финансовые санкции за уклонение от проведения обязательного аудита и размер которых для организации был бы существенно выше средней стоимости аудита, то количество организаций проводящих обязательный аудит увеличилось бы.

Комплекс целенаправленных мер по усилению качества аудиторских услуг должен включать следующие действия: методическое обеспечение выполнения требований аудиторских стандартов; усиление внутреннего контроля; отказ от услуг недостаточно квалифицированных аудиторов и др. Такой подход должен обеспечивать аудиторской организации возможность сохранения своего места на рынке.

Также поднимается вопрос об усилении внешнего контроля, как фактора повышения качества услуг аудиторов. Отказ от Росфиннадзора мог бы повлиять на сокращение расходов федерального бюджета, а саморегулируемая организация аудиторов, которая располагает специалистами способными осуществлять внешний контроль, усилила бы роль своего значения.

Подводя итог исследованию необходимо отметить, что возникла необходимость совершенствования системы аудиторских услуг путем повышения качества учебных программ при подготовке аудиторов, пересмотра условий участия аудиторов в тендерах на право проведения аудита и применения льгот в области налогообложения.

### **Список литературы**

1. Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" от 30.12.2008 №307-ФЗ (ред. от 01.12.2014) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.08.2015)
2. Федеральный закон от 28 декабря 2010 г. N 403-ФЗ "О Следственном комитете Российской Федерации"
3. Официальный сайт Министерства Финансов Российской Федерации [www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit\\_stat/](http://www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit_stat/)
4. Турбанов, А. В. Рынок аудиторских услуг России: тенденции, проблемы, направления развития. Журнал Деньги и кредит №2/2015



## ПЕРЕОРИЕНТАЦИЯ ЗАДАЧ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В НОВЫХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЯХ

Новикова Ю.С.

научный руководитель канд. экон. наук Бутакова Н.М

*Сибирский федеральный университет*

С июля 2012 года наша страна вступила во Всемирную торговую организацию (ВТО). ВТО представляет собой международную экономическую организацию, которая занимается вопросами многостороннего регулирования торговли товарами, услугами и интеллектуальной собственностью. Причиной создания ВТО явилось активное государственное вмешательство в функционирование торговли, а именно необходимость либерализации торговли и торговый протекционизм<sup>[1]</sup>.

В условиях рыночных отношений нормальное функционирование конкурентного рынка капитала возможно только при условии, что его участники обеспечены достоверной качественной информацией об объектах инвестиций. Известно, что международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) являются принятой системой финансовой отчетности в странах, входящих в ВТО. В настоящий момент именно данные стандарты оказались наиболее распространенной и широко признанной в мире основой, для обеспечения качества представляемой в отчетности информации и ее полезности для принятия экономических решений.

Для приближения нашей бухгалтерской отчетности к формату МСФО уже сделано много изменений. Главными изменениями на этом пути были такие, как:

- базирование национальных бухгалтерских стандартов на основных принципах и правилах МСФО;
- обязательное составление отчетности в формате МСФО для банков;
- принятие Закона о консолидированной финансовой отчетности.

Тем не менее, в качестве основной идеи ВТО выступает создание соответствующего информационного пространства для всех хозяйствующих субъектов, чтобы они сообщали о себе достоверную информацию. Таким образом, для создания такого пространства целесообразно полностью перейти на МСФО.

Эксперты, сводят возможные пути и задачи развития системы бухгалтерского учета в современных экономических условиях к следующим:

1. Переход на международные стандарты всех предприятий страны (не только в отношении консолидированной отчетности, но и отдельной отчетности), включая малые предприятия (для них предполагается переход на международные стандарты для малого и среднего бизнеса);
2. Переход на МСФО всех предприятий, кроме малых;
3. Сохранение национальных стандартов и их максимально полное приближение к МСФО<sup>[1]</sup>.

Первый вариант создает равные учетные условия для всех субъектов экономики, а, следовательно, увеличивает конкурентоспособность рынка и обеспечивает равные «информационные» возможности. Негативный момент — возможность на первых этапах получения финансовой отчетности не должного качества.

Второй вариант, по мнению специалистов, менее эффективный, но он окажет определенное влияние на информационное экономическое пространство и будет активизировать дальнейший переход и малых предприятий.

Успешность третьего варианта будет зависеть от степени соответствия национальных стандартов правилам МСФО. При использовании этого варианта

возможны некоторые отклонения от международной системы, но эти отклонения не должны касаться принципов МСФО. Все отклонения должны быть разъяснены, общеизвестны, легко устранимы при трансформации отчетности, их не должно быть многим более 10<sup>[2]</sup>.

Информация, которая собирается и генерируется предприятием при составлении отчетности согласно международным стандартам, обладает уместностью при принятии решений, поэтому любой из этих вариантов даст возможность предприятиям повысить качество своего управления. Кроме того, расходы организаций на ведение учета и составление отчетности будут снижены, что при повышенной конкуренции в условиях ВТО является важным фактором.

Несмотря на общий экономический спад: высокая инфляция, снижение цен на нефть, введение санкций в отношении ряда российской экономики, все указанные выше варианты развития учета в стране актуальны.

Проанализируем задачи бухгалтерского учета и отчетности в условиях глобализации и ужесточения конкурентной борьбы. При любых вариантах отчетности важнейшей задачей является создание таких правил, которые позволят выявить основные угрозы, неопределенности и риски для развития предприятия.

Усиление конкурентной борьбы в условиях ВТО или в условиях экономического спада требует от предприятий исследования и доведения до экономического сообщества сведений о возможности продолжить свою работу в дальнейшем. В МСФО регламент в отношении данного допущения установлен в МСФО 1 «Представление финансовой отчетности»<sup>[4]</sup>.

Внимание данному вопросу было уделено разработчиками ГААП США. Совет по стандартам финансового учета в 2014 году изучал вопросы выявления неопределенностей, способных повлиять на невыполнение принципа непрерывности деятельности.<sup>[1]</sup> В ГААП США в отношении данного принципа в ситуации, когда ликвидация экономического субъекта не является неизбежной, но есть значимые факты, указывающие на возможность прекращения функционирования, принято требовать от предприятия дополнительных раскрытий информации, разъясняющих пользователям, каким образом предприятие будет предотвращать ликвидацию. Предприятиям рекомендуется действовать по следующей схеме:

1. выявление серьезных проблем и неопределенностей;
2. разработка мер по противодействию прекращения деятельности;
3. достоверное и полное сообщение в финансовой отчетности сведений о первом и втором шаге<sup>[3]</sup>.

Таким образом, для повышения прогнозной ценности финансовой отчетности в ней следует более полно и структурированно представлять сведения, подтверждающие действие допущения о непрерывности деятельности.

Следующая задача — завоевать доверие пользователей. Решение данной задачи необходимо для того, чтобы предприятие могло повысить свою инвестиционную привлекательность и тем самым получить конкурентное преимущество. Для этого в случае третьего варианта необходимо при создании правил учета сочетать:

- простоту, которая требуется для правильного выполнения и понимания, со сложностью, диктуемой задачей как можно более достоверного отражения реальной деятельности предприятия, отнюдь не являющейся простой;
- стабильность правил с требованием их постоянного изменения;
- ограниченность информационного объема отчетности с необходимостью для лучшего понимания ситуации приводить детальные разъяснения;

- создание единых правил формирования отчетности для всех отчитывающихся субъектов с присущей им индивидуальностью, которую априори невозможно описать единым правилом.

Чтобы российские предприятия могли использовать финансовую отчетность в качестве инструмента успешного ведения конкурентной борьбы, она должна реально отражать ситуацию. Решение этой задачи требует не только эффективного внешнего аудита, но и действенной постоянной работы служб внутреннего аудита. Для получения достоверной учетной информации требуются:

- соответствующие принципы и правила учета и отчетности;
- осознанная менеджментом и собственниками необходимость следовать данным правилам;
- реально независимый и качественный аудит отчетности.

Во всех трех случаях также необходимо решение задачи с увеличением раскрытий в отчетности, которые принято называть нефинансовыми. Любому предприятию для победы над конкурентами выгодно довести до сведения возможных инвесторов и партнеров свои сильные стороны. Предприятие должно, по крайней мере, дать информацию о своих действиях в области социальной ответственности, экологической политики и инноваций.

Такая информация должна быть структурирована определенным образом. Хотя подобные задачи уже довольно давно находятся в центре внимания экономического сообщества, они до сих пор не нашли однозначного решения. Соответственно, целесообразно при третьем варианте разработать стандарт по раскрытию дополнительной информации. В условиях кризисных явлений значимость подобных сведений не уменьшается, именно в этот момент новое предприятие имеет возможность заложить основы своей деловой репутации, а старое — улучшить ее.

В третьем случае развития учета наиболее актуальной является задача использования для формирования отчетной информации оценки по справедливой стоимости. Как отмечается в МСФО (IFRS) 13, эта оценка основана на рыночном подходе и делает возможным корректное сравнение финансового положения и результатов деятельности различных предприятий инвесторами<sup>[4]</sup>.

Справедливая стоимость отличается от оценки самой компании. В МСФО справедливая стоимость определяется как оценка рынком и не учитывает специфику компании. Если бы предприятие само устанавливало цену, по которой оно могло бы реализовать актив (передать обязательство), оно должно было бы принимать во внимание свои условия<sup>[1]</sup>.

В МСФО (IFRS) 13 требуется исходить именно из рыночной ситуации. Первое, что следует сделать, — это выявить основной (или наиболее выгодный) рынок, на котором предприятие может свободно осуществить продажу. В МСФО (IFRS) 13 отмечено, что «поскольку различные предприятия (и направления бизнеса в рамках таких предприятий), осуществляющие различные виды деятельности, могут иметь доступ к различным рынкам, основные (или наиболее выгодные) рынки для одного и того же актива или обязательства могут быть разными для различных предприятий (и направлений бизнеса в рамках таких предприятий). Следовательно, основной (или наиболее выгодный) рынок (и, соответственно, участников рынка) необходимо рассматривать с точки зрения предприятия, учитывая, таким образом, различия между и среди предприятий, осуществляющих различные виды деятельности».

Таким образом, показав разные суммы в качестве справедливой стоимости одного и того же объекта, предприятия отражают свою реальную деятельность в условиях рынка. В условиях острой конкурентной борьбы, характерной для деятельности в глобализированной экономике, особенно при кризисных явлениях,

важно, что в отчетности будут показаны оценки, являющиеся справедливыми именно для данного предприятия.

Важным также является и то, что правилами МСФО (IFRS) 13 установлен для определения справедливой стоимости приоритет основного рынка, а не наиболее выгодного. В пункте 16 МСФО (IFRS) 13 описана следующая последовательность при сборе информации для нахождения справедливой стоимости:

- обращение к основному для данного актива или обязательства рынку;
- при отсутствии основного рынка к наиболее выгодному для данного актива или обязательства рынку<sup>[1]</sup>.

Поэтому, хотя может существовать и более выгодный рынок, пользователю будет представлена оценка, отражающая обычную для предприятия ситуацию, а поэтому наиболее вероятная.

В кризисных условиях оценка по справедливой стоимости наиболее точно отражает состояние дел, и именно она востребована пользователями, и именно она необходима для принятия управленческих решений менеджментом предприятия. В то же время могут возникать сложности с ее определением в ситуации сильной волатильности рынков<sup>[2]</sup>.

Соответственно, требуется дальнейшая работа над методологией и методикой определения справедливой стоимости. Эта задача должна решаться бухгалтерами в тесном контакте с финансовыми аналитиками, участниками фондовых и товарных рынков, аудиторами и представителями различных форм и видов бизнеса. Данную задачу можно выделить как самостоятельную и рассматривать в рамках более широкой задачи — совершенствования оценки учетных объектов как в финансовом, так и в управленческом учете.

Таким образом, можно выделить наиболее актуальные задачи бухгалтерского учета и отчетности в современных условиях:

1. Нацеленность учетных правил на возможность выявления основных угроз для развития предприятия, неопределенности и рисков;
2. Обеспечение качества и содержания учетно-отчетной информации на уровне, позволяющем завоевать доверие ее внутренних и внешних пользователей;
3. Методологическое и методическое обеспечение достоверности отчетных данных;
4. Приоритетность использования для формирования отчетной информации оценки по справедливой стоимости и дальнейшая работа над правилами ее определения в условиях волатильности рынков, турбулентности экономики.

Все эти задачи взаимосвязаны и должны рассматриваться, прежде всего, с позиции пользователей, принимающих решения в ситуации нестабильности мировой экономики и высокой энтропии национальной рыночной среды.

### Список литературы

1. Когденко В. Г., Мельник М. В. Интегрированная отчетность: вопросы формирования и анализа // Международный бухгалтерский учет. — 2014.
2. Рожнова О. В. Виртуальная отчетность // Международный бухгалтерский учет. — 2014. — № 14 (308).
3. Рожнова О. В. Справедливая стоимость в ситуации значительного снижения масштаба деятельности // Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты. — 2013. — № 9 (77).
4. Международные стандарты финансовой отчетности и разъяснения к ним [электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>



## **МЕТОДОЛОГИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА**

**Панасюк В.В.**

**научный руководитель канд. экон. наук Додонова М.В.**

*Крымский федеральный университет*

Получение объективной и качественной информации о состоянии управляемого объекта путем сбора фактических значений параметров и их обработки по заданным алгоритмам прерогатива учётной функции управления. Именно поэтому правильный выбор методов учёта, оценки, измерения, интерпретации, классификации и форм визуального представления данных является первостепенной задачей субъекта управления для достижения поставленных им целей.

В зависимости от характера производственного процесса и особенностей технологии учёт затрат в сельскохозяйственных предприятиях можно организовать попередельным, пофазным, попроцессным (простым) или позаказным методом. Как правило, в практической деятельности многопрофильных экономических субъектов для комплексного решения учётных задач, эффективного управления производственными процессами организации и её сегментов, а также полного, последовательного документирования хозяйственных фактов произведённых затрат использования отдельного метода бывает недостаточно, в связи с чем более распространено применение органического сочетания элементов, относящихся к различным методам учёта затрат.

При попередельном методе затраты всего цикла производства от обработки исходного сырья до выпуска конечного продукта учитываются в разрезе отдельных производственно-технологических стадий (переделов). Передел – это технологически обособленное сочетание операций и приёмов, направленных на изготовление изделия (полуфабриката) для реализации на сторону или передачи на следующий этап производства с целью дальнейшей обработки.

Аналогичен порядок учёта затрат пофазным методом, с той лишь разницей, что объектом наблюдения и учёта выступает фаза (от греч. *phasis* – появление) – периодически меняющаяся ступень в развитии какого-либо явления или объекта (например, стадия онтогенеза сельскохозяйственной культуры).

При попроцессном методе затраты учитываются на полный производственный цикл с момента запуска сырья в производство до момента выпуска готовой продукции. Под процессом (лат. *processus* – «продвижение») в данном случае понимается устойчивая и целенаправленная совокупность последовательных взаимосвязанных действий, которые в соответствии с определённой технологией производства преобразуют предметы человеческого труда в его результаты, обладающие некой потребительской ценностью.

Объектом учёта затрат при позаказном методе служит отдельный производственный заказ, который открывается на предварительно установленное договором количество продукции. При этом методе учёта затрат все затраты считаются незавершённым производством вплоть до выполнения заказа.

В редких случаях не исключено применение так называемого «котлового», обезличенного метода учёта затрат. Данный метод предусматривает учёт затрат в целом по всему производству, является самым простым, но вместе с тем малоинформативным и



редко применяемым на практике, поскольку требует осуществления выпуска однородной продукции.

Следует обратить внимание, что в отличие от остальных методов учёта затрат пофазный метод довольно скупо освещён в современной экономической литературе. Краткое упоминание о нём можно встретить в Методических рекомендациях по бухгалтерскому учёту затрат в сельскохозяйственных организациях и по бухгалтерскому учёту затрат и выхода продукции в молочном и мясном скотоводстве, а также в некоторых научных трудах, посвящённых изучению отраслевых особенностей учёта затрат в сельском хозяйстве [2, с.77; 3, с.15; 4, с.6]. Отсюда справедливо возникает вопрос о самобытности и обоснованности выделения пофазного метода. С одной стороны, для целей учёта затрат фаза представляет собой определённый период производства или, вернее сказать, законченный этап производственного цикла. С другой стороны, это стадия развития, характеризующаяся преобразованием предмета труда из одного состояния в другое. В любом случае фазой фактически является ограниченная временем часть производственно-технологического процесса и в этом заключается её тесное сходство с переделом. Вместе с тем, между понятиями «передел» и «фаза» имеется неоспоримое существенное различие, суть которого состоит в том, что передел предполагает изменение состояния материальных объектов под воздействием технологии, то есть живого человеческого труда, а фаза – в силу естественно-биологических свойств, присущих самим материальным объектам (фазы роста растений, фазы развития организма животных). На основании изложенного, во-первых, выделение учёта затрат по фазам в самостоятельную учётную процедуру вполне целесообразно и аргументировано и, во-вторых, рассмотрение данного метода наряду с другими выступает необходимым аспектом изучения общей методологии учёта затрат в рамках теоретических основ управленческого учёта в сельскохозяйственных организациях.

К факторам, определяющим выбор способа учёта затрат и характера его практического применения сельскохозяйственными товаропроизводителями, относятся: форма организации производства, труда и его оплаты; эффективность использования экономических механизмов хозяйствования; определение места и роли управленческого учёта; размер и количество видов деятельности; выбранный в учётной политике порядок собирания и обобщения затрат на производство по объектам наблюдения аналитического учёта (по культурам или группам культур, видам или группам животных); степень централизации и децентрализации бухгалтерского учёта и др. [1, с.81]. Стоит отметить, что это далеко не исчерпывающий перечень обстоятельств, обуславливающих принятие взвешенного решения и утверждение наиболее приемлемого метода учёта затрат руководством хозяйствующего субъекта. В дополнение к перечисленным факторам следует приобщить: структуру управления, особенности производственно-технологического процесса, специфику перерабатываемого сырья и готовой продукции, широту и глубину ассортимента и т.д.

Необходимо отдельно подчеркнуть, что сам по себе метод является, в первую очередь, теоретически обоснованным механизмом решения учётных задач и не гарантирует полного успеха в практике управленческого учёта. В реальных условиях хозяйствования следует исходить из того, что важен не только хороший метод, но и мастерство его применения. Так, при внедрении научных способов управленческого учёта, его методических приёмов и средств необходимо учитывать профессиональную подготовку бухгалтерских кадров, их техническую грамотность и оснащённость,



квалификацию и опыт [1, с.29]. Этот фактор без сомнения играет ключевую роль в учётной практике.

В заключение обозначим, что в современных рыночных условиях решающее значение в обеспечении эффективности функционирования организационно-экономического механизма хозяйствующего субъекта и его хозрасчётных подразделений принадлежит учётной функции управления хозяйством. В связи с этим, кроме ориентированности на технологические особенности и специфику производства, правильный выбор методов учёта затрат и задание области их применения требуют чёткого определения содержания и научного обоснования их классификации, обобщения накопленного отечественного и зарубежного опыта их использования, а также критического анализа тех или иных методик и соответствующей нормативно-правовой базы.

#### **Список литературы**

1. Алборов Р.А. Бухгалтерский управленческий учёт (теория и практика) / Р.А. Алборов. – М.: Изд-во «Дело и сервис», 2005. – 224с.
2. Котлячков О.В. Управление молочно-продуктовым подкомплексом с использованием эффективных моделей управленческого учёта и контроля: дис. на соискание уч. степени канд. экон. наук: 08.00.05, 08.00.12 / Котлячков Олег Васильевич. – Ижевск, 2007. – 155с.
3. Мосунова Е.Л. Организация и методика управленческого учёта в льноводстве: автореф. дис. на соискание уч. степени канд. экон. наук: 08.00.12 / Мосунова Екатерина Леонидовна. – Ижевск, 2004. – 24с.
4. Рыжова Л.И. Развитие учётно-аналитического управления затратами в коневодстве: автореф. дис. на соискание уч. степени канд. экон. наук: 08.00.12 / Рыжова Любовь Илларионовна. – Йошкар-Ола, 2009. – 24с.



## ЛИЗИНГ КАК ИСТОЧНИК ОБНОВЛЕНИЯ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Потапова И.И.

научный руководитель канд. экон. наук Кочелорова Г.В.

*Красноярский институт железнодорожного транспорта*

Основные средства имеют большой удельный вес в общей стоимости имущества предприятий. Их рациональное использование способствует улучшению многих технико-экономических показателей. От их технического состояния зависят конечные результаты хозяйственной деятельности предприятий.

Практически любое основное средство за период своего использования утрачивает свои первоначальные качества и постепенно приходит в негодность, подвергаясь физическому или моральному износу. Если физический износ еще можно компенсировать, хотя бы частично, за счет ремонта, однако если постоянно тратить средства на ремонт, то в скором времени затраты на него просто перестанут окупаться. То с моральным износом все обстоит сложнее, оборудование устаревает, уступая по своим техническим характеристикам современным, более мощным и качественным основным средствам. Морально устаревшее оборудование можно улучшить путем модернизации, это требует гораздо меньших затрат, нежели приобретение и установка нового оборудования.

Однако если взглянуть на официальную статистику по РФ, то можно увидеть, что, несмотря на значимость обновления основных фондов, степень их износа приближается к отметке в 50%.

Таблица 1 - Динамика состояния основных фондов в России за 2010-2014 год.

Показатель	2010	2011	2012	2013	2014
Степень износа основных фондов, %	47,1	47,9	47,7	48,2	49,4
Доля полностью изношенных основных фондов, %	13,5	14,4	14	14,6	14,9
Доля полностью изношенных машин и оборудования, %	21	22	21,8	22,1	23,1
Коэффициент обновления основных фондов, %	3,7	4,6	4,8	4,6	4,3
Коэффициент выбытия основных фондов, %	0,8	0,8	0,7	0,7	0,8

Как видно из таблицы 1, степень износа довольно высока, на данный момент состояние основных фондов можно охарактеризовать как удовлетворительное, требующее небольшого ремонта или замены некоторых деталей, однако, как можно проследить по динамике, данная величина ежегодно увеличивается. Уже к концу 2016 года прогнозируется, что она перепрыгнет отметку в 50%. Незначительно, но сдерживает рост этого показателя то, что коэффициент обновления превышает коэффициент выбытия в среднем на 3%, но этого явно недостаточно для действительно необходимого обновления основных фондов.

Данная ситуация побуждает предприятия искать дополнительные источники финансирования, так как собственных средств, в большинстве случаев, недостаточно для приобретения дорогостоящего оборудования. Наиболее часто приходится использовать различные финансовые инструменты привлечения заемных средств. Как долгосрочный источник финансирования заемный капитал можно разделить на три

вида: облигационные займы, банковские кредиты и финансовый лизинг. Наиболее распространенными считаются два последних варианта. Оптимальный выбор приходится сделать руководителю организации, при этом необходимо привести рациональные обоснования эффективности той или другой схемы с учетом отраслевой специфики предприятия, а также возможностей, которые может предложить рынок для привлечения дополнительных средств со стороны.

В настоящее время быстрыми темпами возрастает популярность финансового лизинга. По данным официальной статистики общая стоимость договоров финансового лизинга ежегодно возрастает. Так с 2010 по 2014 год она увеличилась в 2,5 раза с 458,1 млрд.руб до 1028,3 млрд.руб.

Считается, что главным преимуществом лизинга перед кредитованием является значительная налоговая экономия. Чтобы подтвердить это, необходимо провести сравнительный анализ этих двух форм.

Наиболее главным преимуществом лизинга перед кредитом является возможность применения ускоренной амортизации до 3. Это приводит, во-первых к сокращению выплат по налогу на прибыль, а во-вторых к сокращению налога на имущество, сумма которого включается, как правило, в лизинговые платежи.

Еще одним преимуществом является то, что лизинговые платежи все относятся на прочие расходы, соответственно уменьшается налогооблагаемая база по налогу на прибыль. По банковскому кредиту, согласно статье 265 НК РФ, на внереализационный расход относится лишь сумма начисленных процентов по банковскому кредиту в полном объеме.

При приобретении имущества в кредит, организация так же обязана уплатить НДС, который впоследствии можно, при наличии всех необходимых для этого условий, предъявить к вычету.

Лизинговые платежи складываются из всех затрат, которые лизингодатель несет в связи с передачей имущества во временное пользование. Согласно Методическим указаниям к ним относятся амортизационные отчисления, плата за используемые кредитные ресурсы, комиссионной вознаграждения, сумма НДС и другие дополнительные услуги, по которым лизингодатель несет издержки в связи с приобретением, содержанием или передачей имущества лизингополучателю.

Суммы НДС, которые лизингополучатель уплатил в соответствии с договором, подлежат вычету только в случае, если приобретаемое по договору лизинга имущество используется для операций, подлежащих обложению НДС.

Важной особенностью является то, что когда предприятия начинают оценивать эффективность каждой сделки, они в основном смотрят на величину лизинговых платежей и кредитных. В большинстве случаев лизинговые платежи оказываются больше, что вполне логично, изучив их структуру. Увидев это, выбор делаю в пользу кредита, решив, что тем самым, сэкономят на дополнительных затратах. Это является частой ошибкой и большим заблуждением. Вся прелесть лизинга заключается именно в том, что происходит налоговая экономия, снижается налоговая нагрузка по налогу на прибыль. Помимо этого, более практично приобретения объектов основных средств в лизинг, так как организации не придется начислять амортизацию по объекту, начислять налог на имущество, все это уже входит в лизинговый платеж. Это может служить экономией времени работников и повышение эффективности использования трудовых ресурсов.

Для наглядного сравнения эффективности приобретения объекта основных средств при помощи заемных средств и при получении кредита, рассмотрим пример.

Компании необходимо приобрести оборудования для производства продукции, являющейся объектом обложения НДС. Стоимость оборудования составляет 120 000

рублей, срок полезного использования 6 лет (72 месяца). Полученной имущество учитывается на балансе лизингодателя и по окончании срока договора переходит в собственность лизингополучателя по остаточной стоимости, которая условно равна 10 рублям. Вся подробная информация представлена в таблице 2.

Таблица 2 - Исходные данные

Стоимость имущества, руб.	120 000
СПИ, год	6
Процентная ставка по кредиту, %	25
Срок кредита, год	3
НДС, %	18
Ставка налога на имущество, %	2,2
Способ начисления амортизации	линейный
Применение ускоренного коэффициента	2
Состав лизингового платежа	Амортизация, налог на имущество, НДС, вознаграждение лизингодателю
Размер вознаграждения, ежемесячно руб.	5 000

Для начала рассчитаем общую сумму расходов, которую организация понесет при варианте взятия имущества в кредит.

Таблица 3 - Расчет общей суммы расходов при кредитовании

Параметр	За весь срок (36 месяцев)
1. Стоимость имущества	120 000
2. НДС при приобретении объекта основных средств	21 600
3. Амортизация	60 000
4. Налог на имущество	5 433
5. Сумма кредитного платежа (25%)	184 426
В т.ч сумма процентов	64 426
Общая сумма расходов (2+3+4+5)	271 459

Теперь необходимо рассчитать сумму лизинговых платежей и сравнить с вариантом кредитования.

В данной ситуации сумма лизингового платежа складывается из следующих составляющих: амортизационные отчисления, вознаграждения лизингодателю и прочие платежи, которые включают себя сумму налога на имущество, которую лизингодатель уплачивает в соответствии с законодательством, так как имущество учитывается на его балансе. В соответствии с законодательством лизингополучатель вправе применить коэффициент ускоренной амортизации до 3. Обычно коэффициент равен такому значению, чтобы стоимость амортизируемого имущества списалась за срок действия лизингового договора. Применительно к данной ситуации, уместно применение коэффициента со значением 2. Таким образом, за срок указанный в договоре (36 месяцев), имущество полностью самортизируется и организация сможет выкупить его по остаточной стоимости, которая условно будет равна 10 рублям. Данные условия должны быть прописаны в договоре.

Следует так же учитывать, что поставив на свой баланс объект основных средств, остаточная стоимость которого равна 0, его так же можно продолжать использовать в эксплуатации, однако амортизация по нему начисляться не будет, а соответственно и налог на имущество.

Таблица 4 - Расчет общей суммы лизингового платежа

Параметр	За весь срок (36 месяцев)
1. Амортизация	120 000
2. Вознаграждение лизингодателю	180 000
3. Налог на имущество	3 554
Сумма лизингового платежа (1+2+3)	303 554

При сравнении расчетов таблиц 3 и 4, видно, что сумма лизинговых платежей значительно превышает суммы банковского кредита. Однако, как уже было сказано выше, преимущество лизинга над кредитованием заключается именно в налоговой экономии.

В соответствии с налоговым законодательством, по долговым обязательствам включению в прочие расходы по налогу на прибыль подлежит сумма, уплаченных банку процентов в соответствии с договором. Так же туда включаются сумма уплаченных налогов и сборов, т.е. налог на имущество. И еще одним показателем, который уменьшает налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, являются амортизационные отчисления. Таким образом, общая сумма экономии по налогу на прибыль является 249 859 рублей.

Таблица 5 - Экономия по налогу на прибыль

Кредит		Лизинг	
Параметр	Сумма	Параметр	Сумма
1. Сумма банковского процента	184 426	Сумма лизинговых платежей	303 554
2. Сумма налога на имущество	5 433		
3. Амортизационные отчисления	60 000		
Итого:	249 859	Итого:	303 554

По лизинговым платежам, включению в состав прочих расходов подлежит вся сумма, уплаченная лизингополучателем в соответствии с договором.

Сравнивая эффективность того или иного способа обновления основных средств, необходимо учитывать все моменты: масштабность предприятия, организационно-правовая структура, режим налогообложения и многое другое, а так же важно хорошо изучать условия договора, так как от этого зависит конечная сумма расчетов. Для каждой организации расчеты производятся индивидуально, но в большинстве случаев, именно лизинг является на сегодняшний день самым доступным и экономичным способом для обновления материально-технической базы предприятия.

### Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 09.03.2016)
2. Методические указания по расчету лизинговых платежей (утв. Минэкономики РФ 16.04.1994)
3. Исследование экономических отношений сферы финансового лизинга в условиях экономической неопределенности / Батаева Н.А. Интернет-журнал "Науковедение", Вып. 2 (21), 2014
4. Федеральная служба государственной статистики <http://www.gks.ru/>





## ОПЫТ ПРИМЕНЕНИЯ МСФО В РОССИИ

Ананьина А.Л., Рубанова А.А.

научный руководитель канд. экон. наук Бутакова Н.М.

Сибирский федеральный университет

Одной из заметных черт современной хозяйственной системы стала активная работа по гармонизации национальных моделей бухгалтерского учета. В рамках этой работы определяющим направлением является подготовка, согласование и внедрение *Международных стандартов финансовой отчетности*.

На современном этапе дискуссия на тему Международных стандартов финансовой отчетности (далее - МСФО) в России ведется в новом направлении. Вопрос о том, нужны ли России МСФО, уже не актуален. Во главу угла поставлен вопрос: как оптимально и эффективно организовать внедрение МСФО? При этом по утверждению Л.З. Шнейдмана, можно встретить ряд стереотипов, которые не соответствуют действительности. Например, считается, что МСФО чуть ли не главное средство привлечения инвестиций. На самом деле МСФО упрощают выход на рынок, способствуют снижению затрат на привлечение капитала.

Основная цель работы заключается в выявлении особенностей ведения МСФО на современном этапе экономического развития, а также в обозначении основных проблем и предложений для их решения.

Использование международных стандартов позволяет сравнить финансовое положение компании с финансовым положением иностранных компаний, что дает лучшее восприятие со стороны западных партнеров, отражает результат деятельности компании в более простой и реалистичной форме, предполагает выпуск ценных бумаг на международный рынок, так же делает компанию более прозрачной с финансовой точки зрения.

Совершенствование российской системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности и их сближение с МСФО началось еще в 1998 г., с внесения соответствующих изменений в методологию российского бухгалтерского учета, приближения его содержания к принятым в международной практике нормам [1].

Таблица 1 – Изменение экономики и методологии учета в РФ со временем

Параметры	Раньше	Сейчас
1.Виды экономики	Плановая экономика Закрытая экономика	→ Рыночная экономика → Глобализация
2.Состав пользователей финансовой информации:	Единственным потребителем были государственные органы	Инвесторы, акционеры, кредиторы
3.Цели составления финансовой отчетности	Для целей контроля за государственным имуществом, планирования, фискальных целей	Для оценки позиций компании на рынке

Окончание таблицы 1

Параметры	Раньше	Сейчас
4. Требования к составу и качеству информации	Учет был системой дающей фактическую информацию об объектах управления	Информационная система, представляющая любые полезные данные (фактические, плановые, прогнозные, экспертные) необходимые менеджерам для принятия управленческих решений
5. Средства для обработки информации	Ручная обработка данных	Автоматизированная обработка данных
6. Требования к организации учета	Учет по документам (на основании юридических фактов)	Учет в соответствии с профессиональным суждением бухгалтера (на основании экономического содержания факта хозяйственной деятельности)

Почему в России международные стандарты внедряются так сложно? Для ответа на данный вопрос мы взяли исследование, проведенное аудиторско-консалтинговой компанией «Бейкер Тилли Россия» для оценки результатов и обозначения основных проблем и предложений в ведении МСФО (рис.1). В исследовании приняли участие около 300 предприятий.



Рис. 1 – Причины подготовки отчетности по МСФО

Основная причина подготовки отчетности по МСФО практически у всех опрошенных компаний – требования собственников. У компаний с выручкой от 3 млрд. до 6 млрд. руб. определяющим фактором для подготовки МСФО-отчетности оказалось требование законодательства. Собственники же крупных холдингов уже не мыслят стандартами РСБУ, а хотят видеть отчетность своих компаний в международном формате [2].

Также компании готовят отчетность по МСФО для потенциальных инвесторов и по требованиям кредиторов, говорит о доверии заемщиков (банков) именно к отчетности по МСФО [2].

Более жесткие сроки подготовки МСФО-отчетности диктуют необходимость сокращения сроков закрытия книг РСБУ и ведут к большей автоматизации учета по МСФО (рис. 2).



**Рис. 2 – Инструменты подготовки отчетности**

Число компаний, составляющих отчетность по МСФО в MS Excel, сегодня наиболее используемая. Это объясняется тем, что программа MS Excel – более дешевый и легкий в настройке продукт по сравнению с программой «1С» или ERP-системами. Использование ERP-систем и программы «1С» носит единичный характер по сравнению с работой в MS Excel.

Проблемы подготовки МСФО отчетности представлены на рис. 3.

Лидирующую позицию проблем практически у всех опрошенных компаний занимает сокращение сроков закрытия книг РСБУ. Сроки выдачи заключения и подготовки отчетности по МСФО все больше сдвигаются ко II кварталу, притом, что российские книги обычно закрываются не ранее 30 марта. А при трансформации подготовка отчетности по МСФО начинается после закрытия книг РСБУ. У крупных компаний со сложной структурой период формирования консолидированной отчетности может занимать до двух месяцев. Таким образом, сроки выдачи аудиторского заключения сдвигаются к III кварталу – что иногда слишком поздно для банков и иностранных материнских компаний [2].

Также основными проблемами применения МСФО являются:

- недостаток информации (сложность текстов стандартов);
- отсутствие обобщения и анализа положительной практики применения МСФО российскими компаниями, а также разъяснений и комментариев к стандартам Минфина и других компетентных органов;
- высокая стоимость обучения для получения международных сертификатов по МСФО;

- высокая стоимость услуг аудиторских и консалтинговых компаний;
- недостаток квалифицированных кадров, как с позиции работодателей, так и с позиции компаний-заказчиков услуг по МСФО.



**Рис. 3 – Проблемы подготовки МСФО-отчетности**

Несмотря на то, что число специалистов, применяющих, изучающих и интересующихся МСФО значительно возросло, еще нельзя утверждать, что Россия полностью перешла на МСФО. Требование о составлении, представлении и публикации финансовой отчетности по международным стандартам распространяется лишь на часть организаций.

В связи с этим необходимо:

- увеличить количество и доступность достоверной информации по МСФО, включающую в себя обобщение и анализ положительной практики их применения российскими компаниями; адаптацию зарубежного опыта применения МСФО как на уровне государства в целом, так и положительного опыта иностранных компаний, а также разъяснения и комментарии к стандартам и практике их применения Минфина, других компетентных органов и профессионального сообщества;
- разработать доступные широкому кругу специалистов программы обучения и повышения квалификации по МСФО, поддерживаемые государством и признаваемые на международном уровне;
- повышать статус профессии путем проведения профессиональных конкурсов, создания рейтингов высококвалифицированных специалистов данной сферы, введения профессионального праздника Международного дня МСФО [3].

### Список литературы

1. Торопова И.В. Проблемы внедрения системы международных стандартов финансовой отчетности в России / - 2015. N 1.- С. 89 – 90.
2. «МСФО на практике» и АКГ «Бейкер Тилли Россия» 2014-2016/ URL: <http://msfo-practice.ru/> - 2016. N 1.- С.33 – 37.
3. Э.С. Дружиловская / Системы Российских и международных стандартов финансовой отчетности, их современное соотношение и перспективы развития // «Международный бухгалтерский учет» / - 2014, N 45.- С.22 – 27.



**АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ АУДИТА: ДЕМПИНГ****Сидавская В.В.****научный руководитель д-р экон. наук Сурнина К.С.***Крымский федеральный университет*

Одной из основных проблем в аудите является демпинг стоимости аудиторских услуг. В классическом понимании демпинг подразумевает реализацию товаров (услуг) с планируемым убытком или нормой прибыли ниже средней. Проблема демпинга в аудите характерна не только для России, но и для других стран постсоветского пространства. Таким образом, специалистами в сфере аудита ведется активный поиск путей противодействия демпингу, что обуславливает актуальность рассматриваемой проблемы и повышения эффективности аудиторской деятельности.

Существующий на рынке аудита демпинг не компенсируется расширением рыночной доли или ростом положительного сальдо денежного потока аудиторов. Во многих случаях заказчики ограничивают объем аудиторских процедур, по следующим причинам:

- отсутствие потребности в квалифицированном аудите;
- присутствует необходимость сокрытия недостатков отчетности от ее пользователей;
- отсутствует видимый эффект от аудита.

Следует отметить, что демпинг в аудите не приносит выгоды заказчику. В силу того, что экономические результаты аудита не всегда очевидны в краткосрочном периоде, потери заказчиков могут значительно превышать сумму, которую необходимо заплатить за качественную услугу. Например, повышается вероятность принятия неверных решений пользователями отчетности из-за неадекватной оценки стоимости активов, потери доверия партнеров, негативных последствий проверок контролирующих органов, неточной оценки возможности продолжения бизнеса и т.д.

Меры по предупреждению демпинга в аудите.

Бороться с демпингом в аудите довольно таки проблематично. Это обусловлено спецификой аудита, для которого характерны такие понятия как существенность, аудиторская выборка, аудиторские риски, практическое применение которых влияет на трудоемкость проверки, и, соответственно, ее стоимость.

В качестве мер по борьбе с демпингом некоторые специалисты предлагают устанавливать минимальную стоимость проверки, другие – определять нижние границы тарифа на проведение аудита, третьи – при определении стоимости проверки основываться на трудоемкости аудита, определенной при помощи понятной всем методологии [2].

В частности российскими специалистами предлагаются следующие меры по предупреждению демпинга:

- обеспечить со стороны общественных организаций аудиторов контроль цен на аудиторские услуги. В случае, если стоимость услуги опускается против средней стоимости в два раза и более, осуществлять внеочередной контроль качества аудиторских проверок, проводимых организациями, предложившими столь низкие цены;
- проводить внеочередной внешний контроль качества оказываемых аудиторских услуг в отношении тех организаций, у которых стоимость годового аудита, приходящегося на 1-го клиента, составляет менее 50000 рублей. В этих целях



предлагается внести в отчетность аудиторских организаций данные о средней стоимости по одному клиенту;

- Федеральные правила (стандарты) должны исполняться на всех этапах аудита, включая заключение договоров. Таким образом, договора на аудит должны содержать в виде приложения обоснованный расчет параметра аудита – трудоемкости, существенности, рисков, выборки, уверенности в отсутствии ошибок;

- система контроля качества должна включать оценку качества аудита в момент заключения договора и непосредственно после проведения проверки;

- создание автоматизированной системы проведения тендеров, учитывающей не только стоимость аудита, но и иные объективные параметры (например, публикуемый рейтинг аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов, отражающий качество их работы) [3].

Перечисленные выше предложения представляют определенный интерес, но они основываются в большей мере на том, что в России активно действуют саморегулируемые аудиторские объединения (СРО), на которые и можно было бы возложить выполнение предлагаемых мер контроля. Процесс становления институтов является достаточно длительным, поэтому передача функций регулирования СРО предоставляется логичной в целях консолидации участков рынка. Поскольку входные барьеры на отраслевой рынок (ограничение возможности заниматься аудитом, аттестация аудиторов и контроль качества аудита) будет устанавливаться СРО, дальнейшее развитие аудита будет зависеть от согласования их совместных действий, учета интересов государства, аудиторов и пользователей отчетности [1].

Демпинг стоимости аудиторских услуг, в частности, аудита, - одна из основных проблем, связанных с осуществлением аудиторской деятельности. Как правило, демпинг ведет к недобросовестной конкуренции между аудиторскими компаниями и увеличению риска для организаций, которые воспользовались услугами демпингующей аудиторской компании. Борьба с демпингом – задача не только сегодняшнего дня. Однако при правильной тактике основные проблемы можно решить в течение нескольких лет.

Развитие отрасли, в значительной степени, зависит от эффективности управления и повышения производительности труда аудиторов, путем обучения менеджмента, унификации форм аудиторской документации, разработки методологии национального аудита, повышения квалификации, применение новых технологий, гармонизации с международными стандартами.

### Список литературы

1. Бойков В.М. Развитие рынка аудита на основе взаимодействия СРО аудиторов [электронный ресурс]. Режим доступа: <http://sroapr.ru/docs/2013/boykov180713.pdf>
2. Долгополов В. Влияние кризиса на рынок аудиторских услуг [электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.e-xecutive.ru/knowledge/announcement/1299568/>
3. Задорина Т. Аудиторы против демпинга [электронный ресурс]. Режим доступа: [http://chel.ru/text/business\\_news/498861.html](http://chel.ru/text/business_news/498861.html)



## К ВОПРОСУ ПРИМЕНЕНИЯ МСФО В РОССИИ

Тюлькина И. И., Чуняева О.А.

научный руководитель канд. экон. наук Бутакова Н.М.

*Сибирский федеральный университет*

Международные стандарты финансовой отчетности в широком смысле представляют собой систему общепринятых принципов составления финансовой отчетности. В узком смысле Международные стандарты финансовой отчетности – это набор документов (стандартов и интерпретаций), регламентирующих правила составления финансовой отчетности, необходимой внешним пользователем для принятия ими экономических решений в отношении предприятия [1].

МСФО – процесс противоречивый, создающий множество вопросов во многих компаниях не только в России, но и за рубежом. Это вызывает несомненный интерес всех участников рынка к МСФО и отражает актуальность подготовленной статьи.

Цель данной работы – дать оценку, выявить проблемные аспекты внедрения Международных стандартов финансовой отчетности в России и рассмотреть перспективы их применения.

Процесс растущей глобализации мировой экономики требует единства норм для составления финансовой отчетности, т.е. универсального языка, понятного для всех бизнесменов мира. Существует ряд причин, по которым переход на МСФО является необходимым. Одна из них – это недостаток притока инвестиций в Россию из-за отсутствия достоверной информации об истинном финансовом положении организации. Сегодня выход на крупнейшие фондовые биржи для российских компаний возможен лишь при условии признания ими МСФО[2].

Другой причиной является переход на МСФО недостаток предприятий в собственных оборотных средствах, в связи с чем возрастает потребность в кредитных ресурсах, предоставляемых кредитными организациями на выгодных для заемщика условиях [3]. Для успешного функционирования отечественных предприятий необходимо привлечения дешевых заемных средств. Как известно, условия кредитования в европейских банках выгоднее, чем в российских банках. При этом иностранные кредиторы требуют финансовой отчетности, составленной по МСФО, так как она дает наиболее уместную информацию об имущественном и финансовом положении компании, и, следовательно, такая информация может быть использована кредиторами и инвесторами для принятия управленческих решений.

25 ноября 2011 г. в связи с выпуском приказа Минфина РФ от № 160 «О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации» МСФО получили официальное признание на территории Российской Федерации. Позднее в указанный закон были внесены изменения. Особенно значимые в ст. 30 ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности», в которой отмечается, что в обязательном порядке годовая консолидированная финансовая отчетность представляется участниками организации, в том числе акционерами, а также в Центральный банк Российской Федерации. Ключевое новшество 2013 года стал консолидационный «Пакет пяти» стандартов. Другие обязательные изменения носят более точечный характер, поэтому их влияние ограничено.

В 2013 г. о МСФО можно говорить, как о новом шаге к повышению качества и развития финансовой отчетности российских компаний. Однако помимо него в России

с 1 января 2013 г. вступил в силу Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

В настоящий момент применение МСФО в России является обязательным для консолидированной отчетности всеми кредитными и страховыми организациями, а также организациями, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам путем их включения в котировальный список в соответствии с Федеральным законом 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» в действующей редакции от 23.07.2013 года. Консолидированная финансовая отчетность подлежит обязательному аудиту и должна быть опубликована в средствах массовой информации вместе с аудиторским заключением [4].

Однако полный переход на МСФО в России не состоялся, т.к. этот процесс имеет множество проблем и противоречий. При внедрении международных стандартов в российскую практику бухгалтерского учета нужно учитывать некоторые отличия МСФО от российских стандартов бухгалтерского учета (РСБУ).

Одним из важных отличий является применение принципов приоритета содержания над формой. По правилам МСФО бухгалтерские проводки отражаются в соответствии с экономической сущностью операции. В российской системе бухгалтерского учета все операции должны учитываться строго в соответствии с юридической формой. Это разногласие при переходе от РСБУ к МСФО служит серьезным препятствием для компаний.

Существуют и другие отличия, используемые в настоящее время в российской практике, международных стандартов от российских правил:

1. Затраты по МСФО отражаются в периоде ожидаемого получения дохода. По российским правилам учета затраты отражаются только после выполнения определенных требований в отношении документации.

2. По международным стандартам не денежные статьи в балансе должны пересчитываться на инфляцию в гиперинфлируемой экономике. В РСБУ требования пересчета на инфляцию отсутствуют как таковые.

3. При соблюдении МСФО крайне важно, чтобы управленческие расходы отражались отдельно и не включались в себестоимость продукции. Согласно РСБУ управленческие расходы вполне возможно включить в себестоимость продукции.

4. Для МСФО отчет о движении денежных средств является обязательным для представления в финансовой отчетности с включением информации по сегментам (вид продукции и регионы). В российской практике такой отчет чаще всего не дает реальной картины действительности, а поэтому предоставляется только раз в год [5].

МСФО охватывают гораздо более широкий круг вопросов, чем РСБУ, и существующие расхождения в системах учета неизбежны.

Еще одним препятствием при переводе к международным стандартам является несовершенство законодательной базы. В настоящее время Минфин России издал большое количество нормативных документов, в основном это положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), которые по своему содержанию близки к МСФО. Но в российских стандартах до сих пор отсутствуют определения множества базовых понятий, а также имеются противоречия в нормативных документах.

Переход на МСФО это очень затратный процесс, который включает в себя и переобучение сотрудников, и программное обеспечение, и аудит отчетности. Для обеспечения надежности бухгалтерской отчетности по МСФО потребуются также компетентные и независимые аудиторы. Аудиторы – это связующее звено между иностранными инвесторами и предприятием, так как качество предоставляемой инвесторам информации зависит от квалификации аудитора и качества его работы.

Не менее серьезные проблемы, препятствующие внедрению МСФО в России, связаны с самими международными стандартами.

Отсутствие подробных интерпретаций и примеров приложения стандартов к конкретным ситуациям, которые вызывают трудности у бухгалтеров и работников контролирующих органов. Как следствие, МСФО «в чистом виде» практически не применяются (кроме Германии и некоторых других стран ЕС), а действуют стандарты, приближенные или не противоречащие МСФО.

Также проблема постоянного обновления МСФО препятствует переходу к нему в России. Необходимо избежать морального устаревания отечественных стандартов, адаптируя новые термины МСФО в российскую терминологию, но этот процесс требует постоянного отслеживания, что получается не всегда своевременно.

Следующая проблема, но не менее важная – языковая. Официальный язык международных стандартов – английский. В настоящее время отсутствуют специализированные русифицированные компьютерные программы, в связи с чем, на подготовку отчетности по МСФО предприятие тратит много времени, а данные теряют свою актуальность.

Но, несмотря на все вышеперечисленные проблемы, переход на МСФО необходим как инвесторам, руководителям предприятий, так и государству в целом. Интерес инвесторов заключается в сохранении капитала и уменьшения инвестиционных рисков. Без МСФО они вынуждены тратить свои средства на выявление истинного финансового положения предприятия или компании, в результате чего капитал становится дороже. Руководителю предприятия переход на МСФО необходим, чтобы увидеть максимально объективную картину состояния своего предприятия для принятия обоснованного управленческого решения. Для государства внедрение МСФО важно для привлечения иностранного капитала. Это поможет оживить российскую экономику и увеличить поступления в бюджет.

Для устранения проблем, вызванных переходом к МСФО, необходима модификация законодательной базы, устранение расхождений между национальными и международными стандартами, а также между Налоговым кодексом РФ; разработка программ по обучению МСФО для подготовки высококвалифицированных специалистов, с привлечением профессорско-преподавательских кадров ведущих экономических вузов страны. Для устранения языковой проблемы требуется официальный перевод МСФО.

Для перехода к международным стандартам финансовой отчетности предстоит многое сделать. Подготовка надежного фундамента займет еще ни один год. Но это время стоит того, что улучшить ведение финансовой отчетности в России.

### **Список литературы**

1. Кравец Д.А. Международная финансовая отчетность. Делопроизводство и кадры, №2. 2014.
2. Вахрушина М.А., Малиновская Н.В. Корпоративная отчетность: новые требования и направления развития, Международный финансовый учет, №16. 2014. С. 2-8.
3. Кузьмин М. Введение в МСФО. Концептуальная основа финансовой отчетности, МСФО на практике, №6. 2013. С. 36.
4. Сорокина К.В. Глобальные стандарты учета: История вопроса. Часть 2, Корпоративные финансы, №1(29), 2014. С. 112.
5. Кожевникова С.И. Проблемные аспекты внедрения МСФО в Россию. Актуальные проблемы российского права, №5. 2014



## МЕЖДУНАРОДНЫЙ И РОССИЙСКИЙ ОПЫТ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО

**Шамаева А.А., Напаренус К. А.**

**научный руководитель канд. экон. наук Яричина Г.Ф.**

*Сибирский федеральный университет*

На сегодняшний день одна из самых актуальных проблем бухгалтерского учета в России – приведение действующей системы учета и отчетности в соответствие с требованиями рыночной экономики и международных стандартов. Становится все больше российских компаний, которые испытывают потребность в составлении финансовой отчетности не только по российским стандартам бухгалтерского учета (РСБУ), но и по международным стандартам финансовой отчетности (МСФО). Бесспорно, РСБУ за последнее время значительно продвинулись в сближении с МСФО, однако, часть положений РСБУ до сих пор имеет весомые различия с МСФО. В частности, это касается положений об учете затрат на производство.

Цель данной статьи – проанализировать учет затрат на производство в РСБУ и в МСФО.

РСБУ – это система норм федерального законодательства и нормативных актов, регулирующих порядок бухгалтерского учета в России.

МСФО – это единые общие правила, которые необходимы при формировании финансовой отчетности большинства стран мира. МСФО, в отличие от других систем, представляет собой стандарты, которые основаны на принципах, а не на жестко установленных и прописанных правилах. Таким образом, по МСФО, в любой практической ситуации, не нужно искать лазейки в прописанных правилах, которые помогли бы обойти какие-нибудь положения.

Учет затрат на производство в международной практике является важной частью управленческого учета, который позволяет планировать, управлять и контролировать деятельность организации, чтобы оптимизировать финансовые результаты. В России же учет затрат на производство является одной из частей системы бухгалтерского учета. Из-за этого существует множество различий в учете затрат на производство в РСБУ и МСФО, которые мы представили в подробной таблице 1.

Таблица 1 – Различия РСБУ от МСФО

РСБУ	МСФО
Учет затрат на производство регламентируется специализированным положением – ПБУ 10/99	Нет специального стандарта по расходам, такого как ПБУ 10/99
Затраты – это принятая к учету стоимостная оценка использованных ресурсов различного вида. В отличие от расходов, затраты в момент их признания не оказывают влияния на прибыль.	Для расходов будущих периодов используют термин затраты. Он используется, когда говорят о накоплении потраченных ресурсов, доходы от которых будут получены в будущем.
Расходы организации делятся на расходы по обычным видам деятельности и на прочие расходы.	Существуют: - статьи расходов, которые возникают в процессе обычной деятельности организации; - статьи расходов, которые не связаны с



	обычной деятельностью.
<b>РСБУ</b>	<b>МСФО</b>
Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств. Признание доходов и расходов по кассовому методу. Ошибки отражаются в том периоде, в котором были обнаружены. Изменения в учетной политике не отражаются при помощи ретроспективных записей в бухгалтерском учете.	Финансовая отчетность составляется по методу начисления. Результаты операций и прочих событий признаются по факту их совершения. Ретроспективное исправление ошибок и изменения в учетной политике является примером метода начисления.
Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями.	Одновременное признание прибыли и расходов, возникающих непосредственно и совместно от одних и тех же операций или других событий.
Расходы признаются при следующих условиях: - расход производится в соответствии с конкретным договором, либо требованием нормативных актов; - сумма расхода может быть определена; - когда организация передала актив, либо отсутствуют неопределенность в отношении передачи активов; Если в отношении любых расходов, осуществленных организацией, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается дебиторская задолженность.	Расходы признаются в Отчете о прибылях и убытках, при условии, что: - возникает вероятность уменьшения будущих экономических выгод, связанных с уменьшением актива или увеличением обязательства; - данное уменьшение актива или увеличение обязательства может быть надежно измерено. Если расходы не принесут доходов, они отражаются немедленно в отчете о прибылях и убытках.
Расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме.	Отсутствуют специальные, изложенные в отдельно взятом стандарте, правила в отношении оценки расходов организации.
Расходы будущих периодов отражаются в составе прочих внеоборотных активов или запасов.	В практике отсутствуют примеры признания расходов будущих периодов в качестве активов. Списываются в том периоде, в котором были фактически понесены.

В международном опыте учета затрат на производство существуют такие статьи калькуляции производственной себестоимости:

1. Сырье и основные материалы;
2. Заработная плата производственных рабочих;
3. Накладные расходы.



В таблице 2 представлены стандарты МСФО и РСБУ, которые регламентируют элементы учета затрат.

Таблица 2 – Стандарты МСФО и РСБУ

Элемент затрат	МСФО	РСБУ
Материальные затраты	IAS 2 «Запасы»	ПБУ 5/01
Затраты на оплату труда	IAS 19 «Вознаграждения работникам»	ПБУ 10/99
Взносы во внебюджетные фонды	IAS 19 «Вознаграждения работникам»	ПБУ 4/99
Амортизация	IAS 16 «Основные средства», IAS 38 «Нематериальные активы»	ПБУ 6/01, ПБУ 14/07 «Учет нематериальных активов»

IAS 2 «Запасы» включает нормы, касающиеся порядка учета затрат на производство и калькулирования себестоимости. Здесь регламентируется применение метода полной себестоимости – себестоимость включает переменные и постоянные затраты. В соответствии с IAS 2, нормативный учет используется в бухгалтерском учете; он разрешен для оценки запасов материалов, НЗП и готовой продукции. В IAS 2 определены 3 группы затрат, включаемых в себестоимость: производственные переменные прямые затраты, производственные переменные косвенные затраты, производственные постоянные косвенные затраты.

Так, метод полной себестоимости является традиционным для российского бухгалтерского учета.

IAS 16 «Основные средства» дает определение себестоимости, как суммы уплаченных денежных средств или справедливой стоимости другого возмещения, переданного с целью приобретения актива. Себестоимость объекта основных средств подлежит признанию в качестве актива только в случае, если: есть вероятность того, что организация получит будущие экономические активы, которые связаны с этим объектом; себестоимость может быть надежно оценена. Согласно IAS 16, признанный объект основных средств амортизируется на систематической основе в течение срока его полезного использования, как и РСБУ. В МСФО для начисления амортизации используют следующие методы: линейный метод, метод уменьшаемого остатка и метод единиц производства. В РСБУ: линейный метод, по сумме чисел лет, метод уменьшаемого остатка, метод пропорционально фактического объема продукции.

IAS 38 «Нематериальные активы»: торговые марки, товарные знаки, списки клиентов, и иные аналогичные по существу статьи, связанные с развитием бизнеса, не признаются нематериальными активами, если созданы внутри организации. В РСБУ такие ограничения не установлены.

Формирование первоначальной стоимости нематериального актива, созданного собственными силами, в МСФО:

- Затраты делятся на затраты на стадии исследования и на затраты на стадии разработки;
- Затраты на стадии исследования списываются на расходы периода;
- Затраты на стадии разработки формируют первоначальную стоимость.

В РСБУ:

- Нет деления затрат по стадиям создания нематериального актива;
- Все затраты, непосредственно связанные с созданием нематериального актива и обеспечением условий для его использования, могут капитализироваться в первоначальной стоимости нематериального актива.

Ограничение срока полезного использования нематериального актива в МСФО не установлено, а в РСБУ с учетом срока существования организации.

На основании представленной таблицы 1 можно сделать следующие выводы. В международном учете нет единого стандарта, аналогичного ПБУ 10/99, который регламентирует затраты и их учет. Каждый элемент затрат имеет свое отражение в конкретном стандарте. Определения расходов и условия их признания в финансовой отчетности содержится в Принципах подготовки и представления отчетности. Само же определение расходов является почти идентичным. В ПБУ 10/99 содержится подробный перечень ситуаций, когда выбытие активов не приводит к возникновению расходов, чего нет в МСФО, такие ситуации выводятся из общего определения расходов.

В МСФО в отличие от РСБУ не допускается возможность признания доходов и расходов по кассовому методу. Метод начисления при этом применяется в РСБУ с ограничениями.

В отличие от ПБУ 10/99 Принципы сопоставления доходов и расходов накладывают достаточно жесткие ограничения на применение концепции сопоставимости, поскольку критерием разделением активов и расходов является возможность получения будущих экономических выгод. Подходы принципов распределения расходов в целом совпадают.

В отличие от РСБУ, МСФО не предполагает возможность включения в состав себестоимости проданных запасов сверхнормативных расходов, накладных административных и коммерческих расходов, она признаются немедленно в период возникновения.

В МСФО в отличие от РСБУ отсутствуют требования обязательного соблюдения такого критерия расходов, как наличие договора, требований законодательства или обычаев делового оборота. Требования о наличии надлежащей документации, содержащиеся в ПБУ 10/99, чаще всего не позволяют вовремя учесть все операции, которые относятся к определенному периоду. Это различие можно объяснить тем, что в России отчетность ведется исключительно для налоговых органов и является бесполезной для принятия инвестиционных решений, что служит полной противоположностью к МСФО.

Учитывая все вышеперечисленное, полный переход на МСФО (что для России невозможно на данный момент в виду исторических факторов) способствовал бы увеличению эффективности системы информационного обеспечения управления, усилит инвестиционную привлекательность организации, что повлияет на повышение конкурентоспособности и увеличение прибыли организаций.

### **Список литературы**

1. Сравнительный анализ [электронный ресурс]. Режим доступа: [http://time-to-study.ru/MSFO\\_compare.html](http://time-to-study.ru/MSFO_compare.html)
2. Международный опыт учета затрат на производство [электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.buhgalt.ru/ftpgetfile.php?id=480>
3. КонсультантПлюс [электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>
4. Сравнительный анализ [электронный ресурс]. Режим доступа: [http://minfin.ru/common/img/uploaded/library/2008/03/7.\\_raskhody.doc](http://minfin.ru/common/img/uploaded/library/2008/03/7._raskhody.doc)



## **ПРОБЛЕМЫ ВНЕДРЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В РОССИИ И ОРГАНИЗАЦИЯХ**

**Шапошников Е. А.**

**научный руководитель канд. экон. наук Бутакова Н.М.**

*Сибирский федеральный университет*

В настоящее время руководитель предприятия зачастую принимает управленческие решения, основываясь не на точных финансовых показателях, а на неполных, порой даже неверных данных бухгалтерского учета. Такое случается, когда на предприятии отсутствует управленческий учет. Большинство директоров и руководителей финансовых служб до сих пор не понимают выгоду, которую может дать грамотное использование управленческого учета, зачастую отождествляя его с финансовым, бухгалтерским учетом, предназначенным лишь для удовлетворения потребностей налоговой инспекции, инвесторов или акционеров. А учитывая российские реалии, где практически каждая организация старается минимизировать свои реальные расходы увеличением затрат в бухгалтерском учете и прибегает к другим нетипичным операциями по оптимизации налогообложения [1], говорить о точности бухгалтерского учета не приходится.

В этой статье, выделим проблемы управленческого учета в России в целом и сложности его внедрения в ту или иную организацию, и постараемся дать свою субъективную оценку некоторым из них.

К самому понятию «управленческий учет» Россия обратилась лишь в середине 1990-х гг., а понимание его обособленной необходимости, появилось только в 2005г. В связи с этим отсутствует единая точка зрения на сущность, роль и значение управленческого учета.

На заседании методологического совета по бухгалтерскому учету при Минфине России в 2000 г. ученые, спорившие о содержании управленческого учета, разделились на четыре группы.

Первая группа специалистов определяла управленческий учет как производственный (ретроспективный и перспективный).

Ученые второй группы предлагали считать управленческий учет частью системы управления организацией, а потому помимо бухгалтерского, по их мнению, он должен включать в себя вопросы анализа, нормирования, планирования, прогнозирования и т.п.

К третьей группе можно отнести специалистов, определявших управленческий и бухгалтерский учет как две самостоятельные информационные системы.

Четвертая группа ученых считала, что управленческий учет представляет собой современную интерпретацию производственного, поэтому нет никаких оснований выделять его в самостоятельный вид учета.

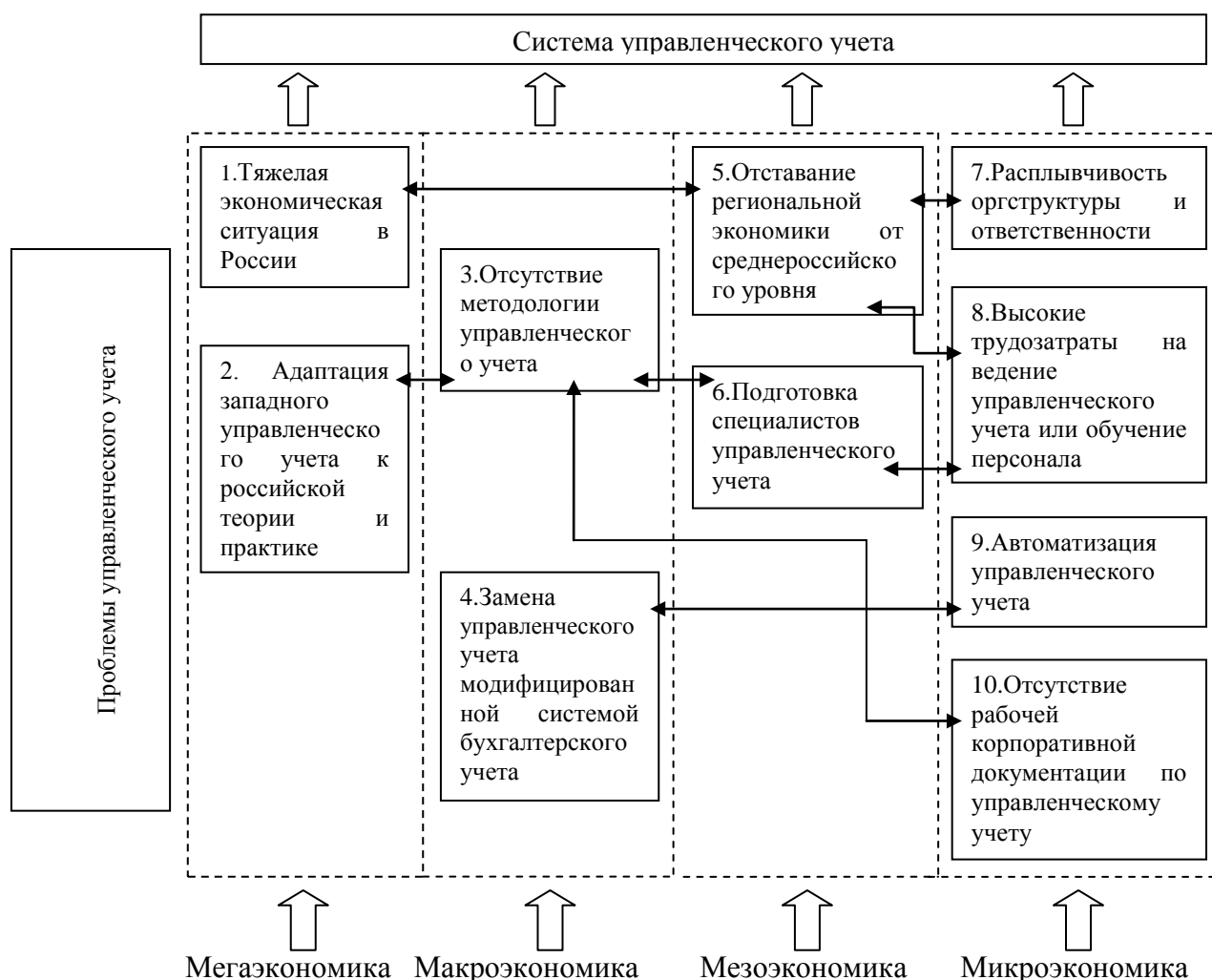
По оценкам Вахрушиной М.А., консенсус в вопросе о необходимости выделения управленческого учета из ранее единой и неделимой системы бухгалтерского учета был достигнут к 2005 г., что было признано научным сообществом России [2].

Огромная работа, проведенная научным сообществом, за последние 20 лет, подарила нам первый позитивный результат – управленческий учет как система признан всеми и его необходимость под сомнение уже не ставится. Однако четких организационных и методических инструкций по его внедрению и ведению на предприятиях не разработано.

В современных российских учебных пособиях по управленческому учету основной акцент делается на изучении затрат предприятия, их основных классификациях, методах группировки и перераспределения затрат по местам и центрам их формирования, измерению и учету затрат в условиях применения различных методов – директ– и стандарт–костинга, нормативный метод учета и т.д.[2].

Присоединяясь к третьей группе ученых, следует отметить, что весь управленческий учет, в основном, направлен на обработку информации о затратах уже понесенных организацией в прошлых периодах. Желательно основной акцент сделать на том, чтобы они нашли отражение в прогнозах перспективного развития предприятия.

Супронова Е.А.рассмотрела принципиальные трудности, возникающие при развитии управленческого учета в России (рис. 1)[3].



**Рис. 1 – Проблемы развития управленческого учета в России**

Она разделила проблемы на четыре сектора. Мегаэкономика – проблемы, которые затрагивают международные экономические отношения. Макроэкономика – проблемы, не выходящие за рамки национальной экономики. Мезоэкономика – исследование проблем национальной экономики в территориальном разрезе. И сектор микроэкономики – проблемы, возникающие непосредственно при ведении управленческого учета на предприятии.

Проанализируем некоторые проблемы и дадим свой комментарий.

Первая проблема, по словам автора, связана с нестабильным состоянием социально-экономического положения в стране, где многие предприятия стараются просто сохранить бизнес любыми путями, игнорируя все новации.

В данном случае, сложно согласиться с Супроновой Е.А. Конечно, в условиях кризиса резко встает вопрос о «выживании» компаний, но учитывая тот факт, что сильно сокращаются объемы производства, реализации продукции и услуг, высвобождается временные и трудовые ресурсы для реализации тех самых новаций.

Третья проблема – отсутствие методологии управленческого учета. Как уже говорилось ранее, не хватает единой концепции, согласно которой научные деятели пришли бы к единому представлению об управленческом учете, его определении, предмете и объекте, а также о применяемых методах.

Шестая проблема связана с недостаточным уровнем подготовки специалистов по управленческому учету. Данная проблема логично вытекает из отсутствия определенной методологии.

К самым острым проблемам, которые встают перед организациями, можно отнести сектор микроэкономики. По-нашему мнению, они в большей степени мешают внедрению и ведению управленческого учета.

Первой проблемой в данном секторе является расплывчивость организационной структуры и ответственности за показатели в каждом конкретном центре ответственности. Одной из основополагающих функций управленческого учета является четкая система по выявлению, сбору и регистрации всей важной информации. Следовательно, каждый горизонтальный или вертикальный бизнес-процесс в организации должен быть зафиксирован на каждом участке его возникновения, а для этого и нужна четкая организационная структура и контроль за каждым центром ответственности.

Вторая проблема сектора микроэкономики, связанная с высокими затратами на ведение управленческого учета, вполне понятна и ожидаема. Ведь руководители больше всего боятся не нововведений, а затрат, которые могут понести, при этом не до конца понимая реальную выгоду от их реализации.

Третья проблема заключается в сложности автоматизации управленческого учета. В наше время, самой популярной программой по ведению учета является «1С: Предприятие». К сожалению, она не может удовлетворить пользователей полным набором функций, необходимых для ведения управленческого учета, применительно той или иной сферы бизнеса. Отсюда возникает необходимость доработки и донастройки программы [4], что является затратным мероприятием.

Последней проблемой этого сектора является отсутствие рабочей корпоративной документации, а именно положения об управленческом учете, разработка которого должна быть одним из первых этапов по внедрению. В нем прописываются инструкции по взаимодействию между центрами возникновения ответственности, утвержденные формы внутренней отчетности и другие распорядительные документы.

Итак, мы постарались проанализировать и затронуть наиболее актуальные проблемы, связанные с управленческим учетом. И в качестве итога можно выделить самые острые из них для российских предприятий:

- 1) отсутствие единой методологии управленческого учета. Большинство сложностей, с которыми сталкиваются организации, связаны именно с ней;
- 2) высокие затраты на внедрение, поддержание и усовершенствование управленческого учета в организациях.

В заключение, рассмотрим несколько примеров реального внедрения управленческого учета на российских предприятиях.



Обычно, необходимость в управленческом учете на предприятиях появляется, когда руководство начинает осознавать недостатки существующей системы управления, как правило, это: отсутствие механизма планирования (бюджетирования) и отсутствие простой и понятной системы учета затрат, которая позволяет определить не только достоверные данные, но и структурировать их по видам, местам возникновения, центрам ответственности и по другим разрезам, позволяющим оценить рентабельность каждого отдельно взятого продукта, подразделения, направления бизнеса.

В качестве первого примера можно привести крупный ликеро-водочный завод. Его проблема была в том, что его производство определялось планом производства, а не планом продаж. В результате, появляются излишки невостребованной продукции, а также, нехватка, пользующейся спросом, продукции. В результате внедрения на предприятии системы бюджетирования остатки товарно-материальных запасов сократились на 26%, что позволило повысить прибыль предприятия за счет экономии на процентах по кредитам на 150 тысяч долларов США в год [6].

Очень часто компании относятся к процессам внутренних служб как к бесплатным ресурсам и не задумываются об их эффективности. В результате реорганизации системы учета региональной дистрибьюторской компании генеральный директор увидел реальные затраты на содержание транспортного подразделения компании. Оказалось, что если компания до 80% заказов передаст на обслуживание в стороннюю транспортную компанию, то ей это будет стоить на 43% дешевле, нежели обслуживать данный объем собственными силами. В результате реорганизации транспортного подразделения компания сэкономила около 140 тысяч долларов США только за первые шесть месяцев после принятия этого решения [6].

Среди других положительных результатов можно отметить следующее:

- повышение маржинального дохода как следствие реструктуризации продуктовой линейки и политики ценообразования;
- сфокусированная система мотивации коммерческих сотрудников;
- снижение производственной себестоимости за счет бюджетирования расходов;
- снижение производственной себестоимости за счет пересмотра нормативов;
- оптимизация кредитного портфеля и другие [6].

### Список литературы

1. Супрунова Е.А. Институт управленческого учета в России: возможные перспективы и поиск путей их осуществления // Международный бухгалтерский учет, 2014, N 43. – С.14-22.
2. Вахрушина М.А. Проблемы и перспективы развития российского управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. 2014. N 33. – С. 12 – 23.
4. Супрунова Е.А. Проблемы развития управленческого учета в России на разных уровнях экономической системы // Проблемы экономики, организации и управления в России и мире: материалы Международной научно-практической конференции (28.12.2012) / Отв. ред. А.В. Наумов. Прага: Изд-во WORLD PRESS s r.o., 2013. – С. 457 – 461.
5. Яковенко В.С., Складов И.Ю., Прядко Д.А. Проблемы автоматизации учетных процессов в торговле с использованием программы "1С: Предприятие 8" // Международный бухгалтерский учет. 2014. N 20. – С. 53 – 63.
6. Соловьева Л.Г. Управленческий учет. Перегрузка // АртеИнформе. – С. 58 – 59.