

Санкт-Петербургский государственный университет

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

по направлению 080100 – «Экономика»

ВОПРОСЫ ВНЕДРЕНИЯ МСФО ДЛЯ МАЛЫХ И СРЕДНИХ ПРЕДПРИЯТИЙ В РОССИИ

Выполнил:

Бакалавриant 4 курса, группы 15.Б07-э

Полторакова Анна Андреевна / /

Научный руководитель:

Кандидат экономических наук, доцент

Карельская Светлана Николаевна / /

Санкт-Петербург

2019

Содержание

Содержание	2
Введение	3
Глава 1 Малые и средние предприятия в России	5
1.1 Характеристика малого и среднего бизнеса в России	5
1.2 Анализ субъектов малого и среднего как сектора экономики и их деятельности	7
1.3 Особенности организации бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности СМП	14
Глава 2 Применение МСФО малым и средним бизнесом (МСБ)	24
2.1 Предпосылки и перспективы перехода МСБ на международные стандарты	24
2.2 Анализ международного стандарта для МСБ (IFRS forSMEs)	28
2.3 Практика применения IFRS forSMEs в России и мире	37
Глава 3 Трансформация отчетности, составленной по российским стандартам, в отчетность по МСФО	43
3.1 Техника трансформации бухгалтерской отчетности в формат МСФО	43
3.2 Анализ компании, бухгалтерской отчетности и ее подготовки к трансформации в МСФО	47
3.2.1 Характеристика и организационная структура ОАО «Кингисеппский водоканал»	47
3.2.2 Анализ российской отчетности ОАО «Кингисеппский водоканал».	50
3.2.3 Проведение начальных этапов трансформации отчетности бухгалтерской отчетности ОАО «Кингисеппский водоканал» по российским стандартам в отчетность по МСФО	58
Заключение	64
Список использованных источников	67
Приложение 1 Содержание МСФО для МСП на оригинальном языке и русском языке ...	71
Приложение 2 Бухгалтерский баланс ОАО «Кингисеппский водоканал»	73

ВВЕДЕНИЕ

Малый бизнес является неотъемлемой частью экономики любой страны. Именно данный вид предпринимательства является самым гибким, чувствительным к изменениям конъюнктуры рынка. На данный момент в Российской Федерации возрастает доля малых и средних предприятий, они занимают все более твердые позиции в экономике в целом. Для расширения своей деятельности в качестве выхода на международный рынок данные компании могут представлять свою отчетность в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Актуальность исследования по вопросам внедрения МСФО для малых и средних предприятий обуславливается двумя факторами: возрастающей долей малого бизнеса в России и рассмотрением Министерством финансов для принятия на официальном уровне международного стандарта финансовой отчетности для малых и средних предприятий (далее – МСФО для МСП).

Целью данной выпускной квалификационной работы является выявление возможности применения МСФО малыми и средними предприятиями в России. Для достижения данной цели были поставлены следующие задачи:

1. Определить объект исследования – малые и средние предприятия.
2. Рассмотреть положение малого бизнеса в России.
3. Изучить правила бухгалтерского учета для субъектов малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации.
4. Проанализировать востребованность международного стандарта финансовой отчетности для малых и средних предприятий в России.
5. Рассмотреть основные положения МСФО для МСП.
6. Провести анализ практики применения МСФО для МСП в России и мире и определить основные тенденции.
7. Изучить методы составления финансовой отчетности в соответствии с МСФО.

Объектом исследования являются субъекты малого и среднего предпринимательства в России, а предметом – применение международного стандарта финансовой отчетности для малых и средних предприятий данными субъектами.

Методологической основой для проведения исследования с точки зрения законодательных актов и МСФО стали: Федеральный закон от 24.07.2007 № 209 – ФЗ "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" (далее – 209-ФЗ), информация Минфина России от 29.06.2016 N ПЗ-3/2016 "Об упрощенной системе бухгалтерского учета

и бухгалтерской отчетности", МСФО для малых и средних предприятий. Теоретическую основу работы составили публикации следующих авторов: Г.С. Алядиновой, А.А. Валинуровой, Н.В. Генераловой, С.Н. Гришкиной, А.А. Гусевой, В.В. Козлова, Т.А. Корнеевой, Т.В.Небавской, М.Л. Пятова, А.С. Созонова, И.А. Смирновой, Н.А. Соколовой, Т.Е. Татаровской, В.И. Терловой, Л.И. Шишовой, С.С.Юрецкого.

Практическая часть исследования осуществлена на базе ОАО «Кингисеппский водоканал».

Основные результаты данной работы заключается в следующем:

- Выявлены основные характеристики малых и средних предприятий в Российской Федерации.
- Доказана актуальность рассмотрения данного вида предприятий в исследовании.
- Выделены основные особенности бухгалтерского учета и финансовой отчетности для малых и средних предприятий в российской практике.
- Выявлены предпосылки и возможные перспективы применения МСФО малым бизнесом в России.
- Проанализированы положения МСФО для МСП и выделены сходства и различия с российскими преференциями малому бизнесу.
- Определены главные тенденции применения МСФО для малых и средних предприятий в России и мире в целом.
- Выполнен подготовительный этап трансформации отчетности в МСФО ОАО «Кингисеппский водоканал» для дальнейшего формирования учета по международным стандартам.

Выпускная квалификационная работа включает введение, три главы, заключение и список использованных источников. Первая глава посвящена уточнению понятия «субъект малого бизнеса» и положению этого вида предприятий в России. Вторая глава раскрывает предпосылки и перспективы применения МСФО малыми и средними предприятиями в России. В третьей главе рассматривается практика составления отчетности по МСФО. В заключении обобщены результаты, сформулированы основные выводы и предложения, полученные в ходе исследования.

ГЛАВА 1 МАЛЫЕ И СРЕДНИЕ ПРЕДПРИЯТИЯ В РОССИИ

1.1 Характеристика малого и среднего бизнеса в России

В качестве основы исследования выступают субъекты малого и среднего предпринимательства (далее – МСП), особенности их бухгалтерского учета и составления отчетности. В данном параграфе будут рассмотрены определения основных понятий, их характеристики и описание.

Малым и средним бизнесом в России считаются хозяйствующие субъекты, отнесенные в соответствии с критериями, установленными Федеральным законом от 24.07.2007 № 209 – ФЗ "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации", к микропредприятиям, малым и средним предприятиям, сведения о которых внесены в единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства. Данный Федеральный закон регулирует отношения, которые возникают между юридическими лицами, физическими лицами, органами государственной власти Российской Федерации, органами государственной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления в сфере развития малого и среднего предпринимательства¹.

Субъекты МСП могут создаваться в следующих формах хозяйственной деятельности: хозяйственных обществах, хозяйственных партнерствах, производственных кооперативах, потребительских кооперативах, крестьянских (фермерских) хозяйствах и индивидуальных предпринимателей. Для того, чтобы вновь созданная организация смогла причислить себя к данной категории субъектов хозяйственной деятельности, она должна соответствовать ниже перечисленным условиям.

Во-первых, для хозяйственных обществ и хозяйственных партнерств должно соблюдаться хотя бы одно из требований, касающихся предельных величин по суммарной доле государственного участия в хозяйственных обществах, отнесения обращающихся на фондовом рынке акций к высокотехнологичным ценным бумагам, получения статуса участника проекта «Сколково» или причисления учредителей (участников) к юридическим лицам, включенным в перечень юридических лиц, предоставляющих государственную поддержку инновационной деятельности в формах.

Во-вторых, среднесписочная численность работников компании за предшествующий календарный год должна быть не выше следующих значений:

¹ Федеральный закон от 24.07.2007 N 209-ФЗ (ред. от 03.08.2018) "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" Ст. 3.

- 15 человек – для микропредприятий;
- 100 человек – для малых предприятий;
- 250 человек – для средних предприятий. Однако, если у организации, основной деятельностью которой является легкая промышленность (в соответствии с классификатором видов экономической деятельности), доля доходов от данной деятельности по итогам предыдущего календарного года составляет более 70 процентов в общей сумме доходов юридического лица, то допускается превышение предельного значения по среднесписочной численности работников.

В-третьих, для суммарного дохода от осуществления всех видов предпринимательской деятельности установлены пределы:

- микропредприятия – 120 млн. рублей;
- малые предприятия – 800 млн. рублей;
- средние предприятия – 2 млрд. рублей.

Определение категории (микро-, малое или среднее предприятие) той или иной организации, представляющей малое предпринимательство, осуществляется в соответствии с наибольшим по значению условием, приведенным выше. При этом для каждого вида организационно-правовой формы хозяйствующего субъекта устанавливаются свои критерии отнесения. Для индивидуальных предпринимателей при условии осуществления деятельности за предшествующий год без привлечения наемных работников применяется условие величины полученного дохода. К микропредприятиям относятся следующие предприятия: хозяйственные общества, отвечающие условиям, установленным 209-ФЗ, производственные кооперативы, потребительские кооперативы, крестьянские хозяйства, созданные в период с 1 августа текущего календарного года по 31 июля следующего года, зарегистрированные в данный период индивидуальные предприниматели, а также индивидуальные предприниматели, применяющие только патентную систему налогообложения. Если компания получила статус участника проекта в соответствии с Федеральным законом от 28 сентября 2010 года N 244-ФЗ "Об инновационном центре "Сколково"² и по ее налоговой отчетности можно оценить все полученные доходы от осуществления деятельности, то категория такой организации определяется в соответствии с установленными значениями среднесписочной численностью работников за предшествующий календарный год.

²Федеральный закон от 24.07.2007 N 209-ФЗ (ред. от 03.08.2018) "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" Подпункт «г» пункта 1 части 1.1.

Изменение категории субъекта малого и среднего предпринимательства может произойти, если непрерывно в течение трех календарных лет предельные значения будут выше или ниже установленных.

Таким образом, были определены критерии отнесения предприятия к указанным в 209-ФЗ категориям малого и среднего бизнеса в России. Можно выделить две основных величины организации, значения которых будут влиять на сохранение или изменение категории, – суммарный доход и среднесписочная численность работников.

Такая категория предпринимательства в России как малый и средний бизнес играет важную роль в развитии рыночной экономики страны. Данные предприятия могут быстро подстраиваться под изменения конъюнктуры рынка, привносить новые способы и методы осуществления деятельности, а также влиять на экономическую ситуацию в целом. На данный момент, количество фирм МСП увеличивается из года в год, но в каждом росте существуют свои сложности, которые приходится преодолевать, в данном случае малому бизнесу.

1.2 Анализ субъектов малого и среднего как сектора экономики и их деятельности

После определения основных характеристик малого и среднего предпринимательства в России обратимся к оценке роли малого бизнеса в экономике страны, а также к статистическим данным деятельности данных компаний, предоставленным российскими статистическими органами.

Прежде всего, рассмотрим взаимосвязь МСП и ВВП страны. В своей статье «Анализ влияния малого бизнеса на валовый внутренний продукт с использованием методики корреляционно-регрессионного анализа» А.А. Сазонов и Е.А. Лясковская отмечают низкую долю МСП в ВВП страны, по сравнению со странами Европы, где такие предприятия имеют долю выше 50 процентов валового внутреннего продукта. Данный показатель свидетельствует о достаточно медленном развитии малого предпринимательства в России, которому требуется значительная поддержка со стороны государства. Авторы статьи поставили своей целью выявить связь между ВВП страны и количеством малых предприятий. Они провели анализ корреляционно-регрессионного типа, и на основе полученных показателей (коэффициент корреляции, коэффициент детерминации) сделали следующие выводы: «91,9% изменчивости ВВП объясняется количеством малых предприятий. То есть с уверенностью более чем 91% можно утверждать, что именно влияет

на ВВП. Остальные 8,1% обусловлены наличием других факторов.»³. Также с помощью показателей дисперсионного анализа, А.А. Сазонова и Е.А. Лясковская смогли определить влияние количества малых предприятий на ВВП, а именно при повышении доли малых предприятий на 1% ВВП увеличится на 45,17% (при прочих равных условиях). С.В.Козменкова и Е.С. Крупинова также выделяют отставание малого бизнеса в России от зарубежных стран в части занятости населения в данном секторе⁴. В нашей стране доля сектора малого предпринимательства составляет около 25% по сравнению с развитыми странами, где данная доля колеблется от 35% до 80%.

На основе полученных данных из вышеописанных статей можно сделать выводы о том, что на сегодняшний день субъекты малого предпринимательства в России нуждаются в повышении уровня поддержки, что окажет влияние на экономическую эффективность страны в целом. Условия и возможности получения помощи от органов государственной и муниципальной власти четко обозначены в 209-ФЗ. Данная поддержка может осуществляться как на финансовом, так и на имущественном, информационном и консультативном уровнях, а также в законе особое значение уделяется сферам образования, инноваций, ремесленной и другим⁵. Следует отметить, что применение дополнительных мер в отношении стимулирования и поддержки МСП и совершенствование правового и налогового регулирования позволит увеличить предложение труда работодателями для населения и создать благоприятную среду для осуществления деятельности.

Необходимо также добавить несколько слов о влиянии на развитие российского малого и среднего бизнеса вступления страны во Всемирную торговую организацию (далее – ВТО). Несомненно, данное событие имеет множество положительных сторон полноценного доступа России к международной торговой площадке. Однако Т.С. Бойко и Н.С. Фролова в своей статье отмечают основные негативные моменты, такие как ослабление позиций субъектов малого и среднего предпринимательства в различных секторах экономики, эксперты связывают это с угрозами экономической деятельности (изменение пошлин, условий импорта и экспорта). Но при этом авторы выделяют и плюсы деятельности МСП в условиях ВТО: расширение масштабов деятельности, снижение цен на иностранные

³ Сазонова А.А., Лясковская Е.А. Анализ влияния малого бизнеса на валовый внутренний продукт с использованием методики корреляционно-регрессионного анализа // Управление инвестициями и инновациями. – 2017. № 4. – С. 86-92.

⁴Козменкова С.В., Крупинова Е.С. Упрощенные правила бухгалтерского учета и отчетности для малых и средних предприятий в зарубежной практике // Международный бухгалтерский учет. – 2015. № 40 (382). – С. 34-52.

⁵Федеральный закон от 24.07.2007 N 209-ФЗ (ред. от 03.08.2018) "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" Статьи 21-25.

комплектующие, повышение качества продукции⁶. Указанные негативные и позитивные моменты вступления нашей страны в ВТО говорят нам о потребности содействия со стороны государства малому и среднему предпринимательству в целях стабилизации деятельности последних в условиях выхода на зарубежные рынки.

Если смотреть на внутреннюю экономику России, то можно сравнить общее число предприятий в России с числом МСП, а также валовый показатель оборота предприятий в целом с предприятиями малого и среднего бизнеса. Ниже представлены две диаграммы относительно показателей числа предприятий и оборота.

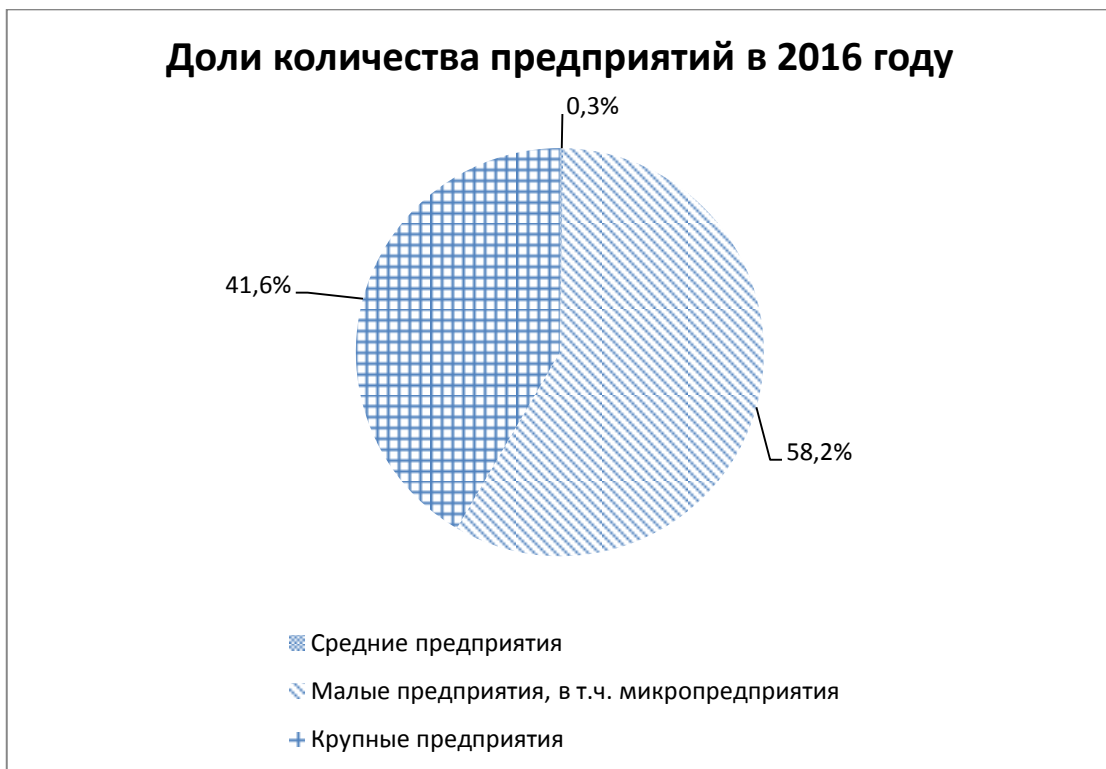


Рисунок 1 Доли количества предприятий в 2016 г

Рассчитано по данным федеральной службы государственной статистики URL: <http://www.gks.ru/>
(дата обращения 9.02.2019)

⁶Бойко Т.С., Фролова Н.С. Влияние вступления России в ВТО на деятельность субъектов малого и среднего предпринимательства Хабаровского края // Безопасность бизнеса. – 2012. N 4. – С. 7-11.

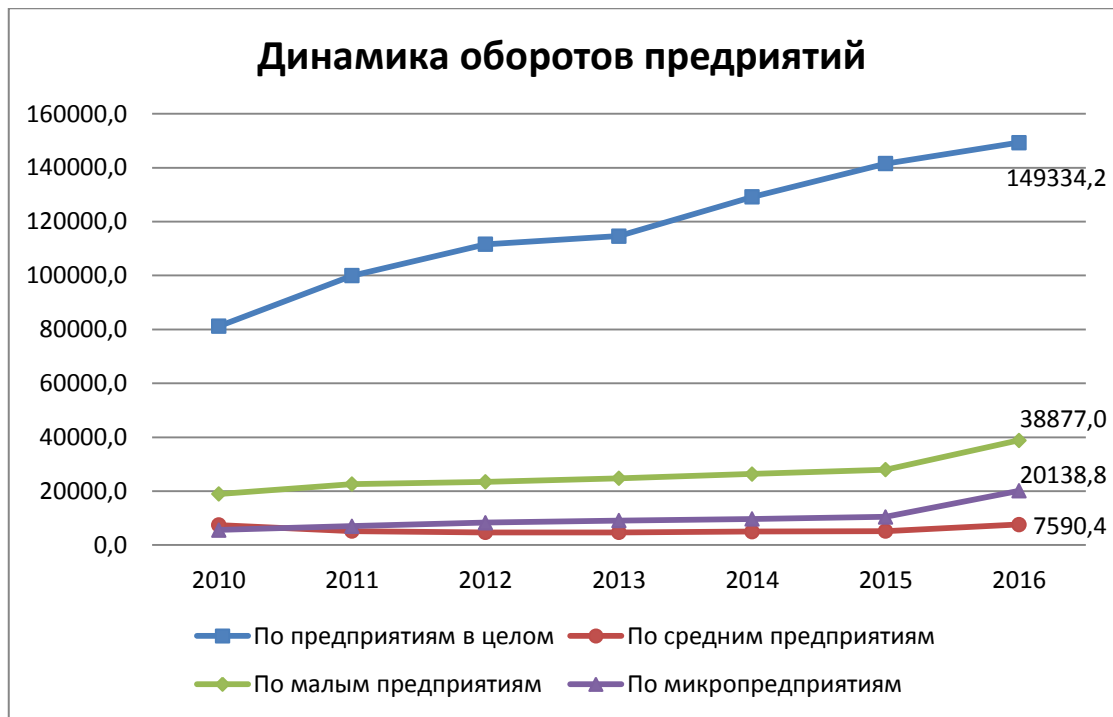


Рисунок 2 Обороты предприятий в период с 2010 по 2016 гг, в млрд рублей

Рассчитано по данным федеральной службы государственной статистики URL: <http://www.gks.ru/> (дата обращения 9.02.2019)

Исходя из данных на рисунках, мы можем сделать следующие выводы. На 2016 г. больше половины всех предприятий составляют малые предприятия, включающие в себя также микропредприятия (94% от малых предприятий). На рис. 2 представлена динамика оборотов компаний за прошедшие шесть лет, на основе которой можно видеть, что средние, малые и микропредприятия наращивают обороты своей деятельности наравне со всеми предприятиями в целом. Следует отметить стремительный рост оборота у малых и микропредприятий в 2016 году. В процентном соотношении доля оборота средних предприятий в 2016 году в общем обороте предприятий составляет 5%, малых – 26%, микропредприятий – 13%. Данные, представленные на рисунках позволяют говорить о том, что большая доля предприятий в России могут применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности, особенности которых будут рассмотрены далее в работе.

На завершающем этапе анализа были взяты показатели деятельности малых и микропредприятий за три года: количество предприятий в целом, среднесписочная численность работников, оборот предприятий и инвестиции в основной капитал (в части новых и приобретенных по импорту основных средств) (рис. 3 – рис. 6).



Рисунок 3 Показатели малых предприятий количества предприятий и средней численности работников за 2014, 2016 и 2017 гг

Рассчитано по данным федеральной службы государственной статистики URL: <http://www.gks.ru/> (дата обращения 6.11.2018)



Рисунок 4 Показатели микропредприятий количества предприятий и средней численности работников за 2014, 2016 и 2017 гг

Рассчитано по данным федеральной службы государственной статистики URL: <http://www.gks.ru/> (дата обращения 9.02.2019)

Полученные диаграммы построены на основе данных федеральной службы государственной статистики, взятых за 2014, 2016 и 2017 гг., 2015 год был исключен из анализа, т.к. данных по малым предприятиям за этот год не было предоставлено.

По данным показателям среднесписочной численности работников и количества малых и микропредприятий можно увидеть, что в среднем на одно малое предприятие приходится от

25 до 31 человека, а на микропредприятие – около трех человек при предельных значениях 100 и 15 человек, соответственно. Также стоит отметить снижение данных показателей для малого предпринимательства и в это же время повышение для микропредприятий в 2016 г., можно сделать предположение, что в этом году произошел отток рабочих в более мелкие предприятия, что связано с закрытием большого количества малых компаний. При этом количество микропредприятий превышает количество малых более чем в 7 раз, а в 2016 г. – в 15.

На следующих диаграммах (рис. 5 и рис. 6) представлены данные показателей малых и микропредприятий в денежной форме, к которым относятся сумма отгруженных товаров собственного производства, проданных товаров несобственного производства и суммы инвестиций в собственный капитал.

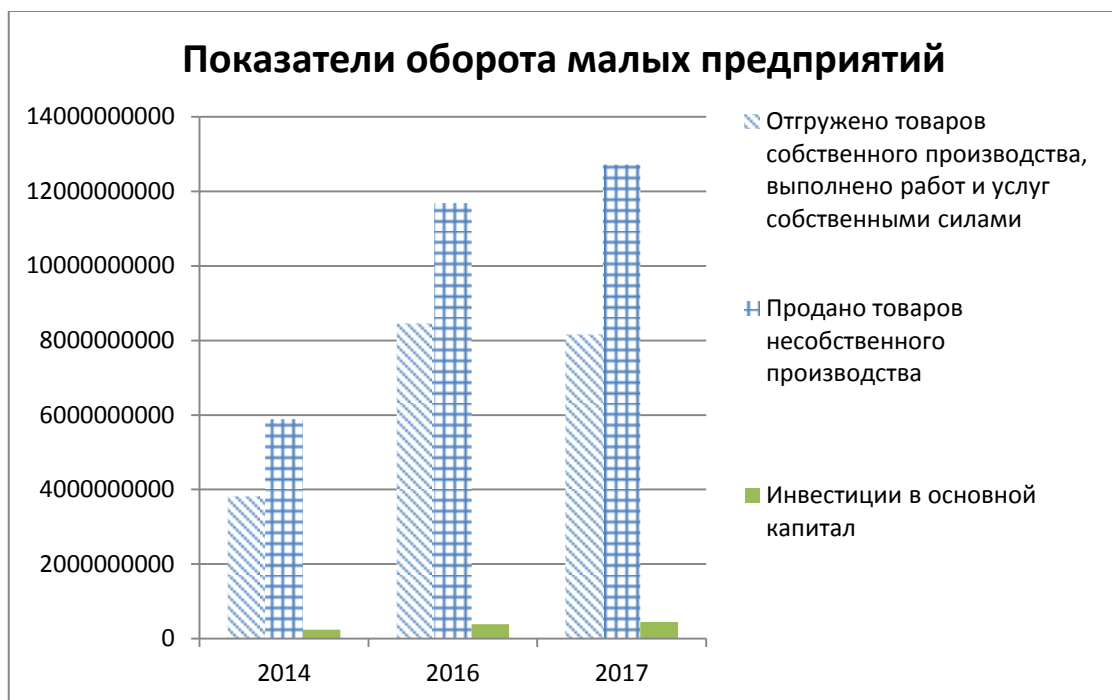


Рисунок 5 Показатели оборота малых предприятий за 2014, 2016 и 2017 гг., в тыс. рублей

Рассчитано по данным федеральной службы государственной статистики URL: <http://www.gks.ru/>
(Дата обращения 9.02.2019)

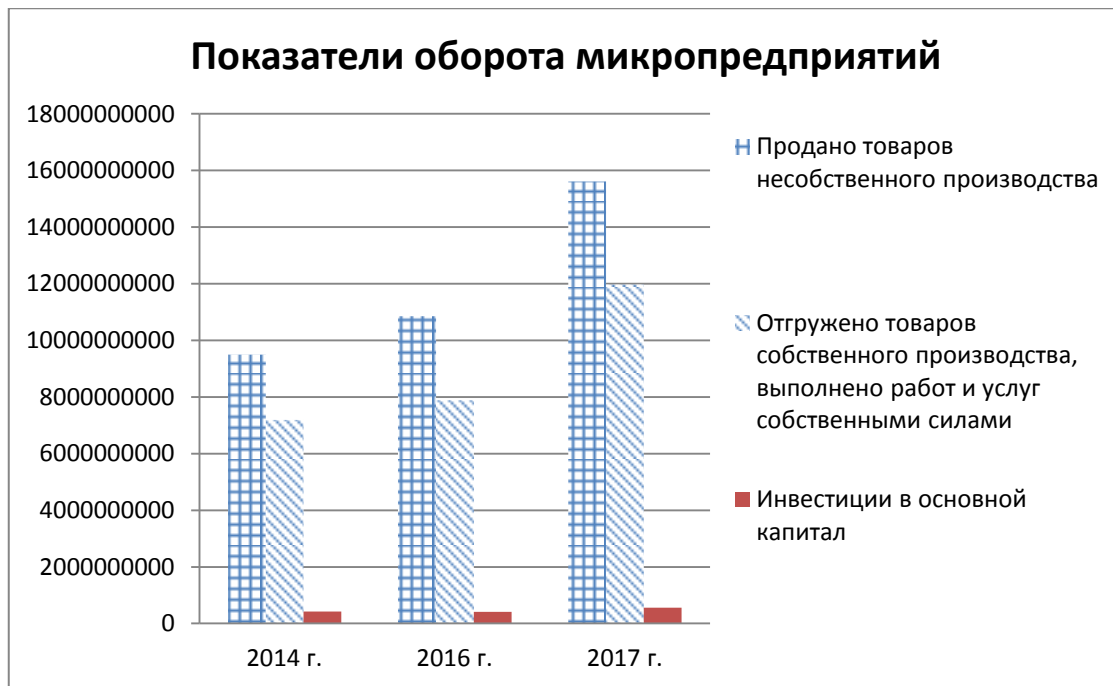


Рисунок 6 Показатели оборота микропредприятий за 2014, 2016 и 2017 гг., в тыс. рублей

Рассчитано по данным федеральной службы государственной статистики URL: <http://www.gks.ru/> (дата обращения 9.02.2019)

Анализ данных на диаграммах позволяет сделать вывод о том, что все значения увеличивались с 2014 по 2017 гг., при этом больший рост произошёл именно в 2017 г. Если смотреть на данные трёх показателей в абсолютных показателях, то закономерно превышение значений малых предприятий над микро. Но в относительном плане в 2016 году два показателя оборота микропредприятий доминируют над малыми на 7% и 8% по отгруженным товарам собственного производства и проданным несобственного. Инвестиции в основной капитал также у каждой категории возрастают с каждым годом, однако в 2016 г. показатель микропредприятий максимально приблизился к аналогичному показателю малых предприятий.

После проведения статистического анализа основных качественных и количественных экономических показателей деятельности компаний среднего, малого и микро предпринимательства можно вывести следующие общие выводы:

1. Несмотря на изменения в структуре видов экономической деятельности средних предприятий, общее количество компаний данного типа растёт с 15492 (2015 г.) до 16308 (2016 г.) единиц, в 2017 году с января по июнь насчитывалось 13627 таких компаний. Количество малых предприятий увеличилось с 2014 по 2017 год всего на 8%, а то время как количество микропредприятий – на 33%.

2. Изменение среднесписочной численности рабочих на малых и микропредприятиях имеет различную тенденцию: у малых снижение на 2%, у микро - повышение на 8%. Однако 2016 г. был худшим по обоим количественным показателям (количество предприятий и среднесписочная численность), вероятно, отразилось действие кризиса, но в 2017 году показатели достигли докризисных значений.
3. Показатели оборота малых и микропредприятий имеют положительную динамику. Если у малых предприятий рост отгруженных товаров собственного производства и проданным несобственного производства с 2014 по 2017 гг. был примерно одинаковым: 66% и 64%, то у микропредприятий данные показатели возросли значительно: 114% и 116%.
4. Суммы инвестиций в основной капитал у данных предприятий также увеличились на 29% у малых предприятий и на 87% у микропредприятий. Данный рост характеризует повышение финансовой возможности данных организаций относительно вложений в капитал.

На основе проведенной оценки можно говорить о необходимости повышения внимания со стороны государства в целях поддержки малого предпринимательства ввиду низкой доли МСП в ВВП страны, при превышении малых предприятий над крупными по их количеству. То есть, несмотря на своё численное превосходство малый бизнес не превышает 8% в ВВП. В данном вопросе стоит также обратить внимание на проблему высоких процентных ставок кредитования малого бизнеса, по сравнению с крупным, т.к. именно на первоначальном этапе ведения бизнеса важен стартовый капитал⁷. Однако возрастающие показатели деятельности субъектов малого предпринимательства (далее – СМП), включая микропредприятия, и их преобладающая численность доказывают нам актуальность изучения особенностей именно упрощенных способов ведения бухгалтерского учета и составления отчетности на данных предприятиях, которые будут раскрыты следующем параграфе.

1.3 Особенности организации бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности СМП

Если организация соответствует всем условиям, обозначенным в первом параграфе данной работы, то руководитель имеет право выбирать, каким образом будет организован бухгалтерский учет в компании. Согласно статье 6, п. 4 Федерального закона "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ (Далее – 402-ФЗ) субъекты малого

⁷ Агеева О.А., Девянина А.В. Особенности развития малого бизнеса в России на современном этапе // Вестник ГУУ. 2017. №6. – С. 60-66.

предпринимательства имеют право использовать упрощенные способы ведения бухгалтерского учета. В данном параграфе работы будут перечислены основные упрощения, применимые для СМП.

Согласно Информации Минфина России от 29.06.2016 N ПЗ-3/2016 "Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности" (Далее – Информации № ПЗ-3/2016) организация, применяющая упрощенные способы, имеет возможность самостоятельно избирать, какие упрощенные способы применять для ведения бухгалтерского учета (вне зависимости от применения других упрощенных способов)⁸. Выбор таких способов осуществляется, исходя из условий хозяйствования, величины организации и других соответствующих факторов. При этом необходимо соблюдать требования части 1 статьи 13 402-ФЗ, в соответствии с которой бухгалтерская отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату.

Прежде всего, руководитель малого или среднего предприятия обязан установить, кто будет вести бухгалтерский учет на предприятии. В соответствии со статьей 7 402-ФЗ это может осуществляться:

- бухгалтерской службой как структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером;
- бухгалтером;
- передачей по договору на ведение бухгалтерского учета специализированной организации (централизованной бухгалтерии) или бухгалтеру-специалисту;
- личным ведением руководителя бухгалтерского учета.

Следует отметить, что последний пункт является отличительной чертой организации ведения бухгалтерского учета на субъектах малого предпринимательства, т.к. в общем случае компании обязаны возложить данные обязанности на внутреннее подразделение фирмы или аутсорсинг. Для того, чтобы оценить целесообразность выбора между первыми двумя способами организации ведения бухгалтерского учета, следует сопоставить затраты ведения учета собственными силами, собственной бухгалтерией или перевода этой деятельности на аутсорсинг. Средние предприятия, как правило, создают собственную бухгалтерию⁹.

⁸Информация Минфина России от 29.06.2016 N ПЗ-3/2016 "Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности".

⁹Чумакова Н.В. Особенности организации бухгалтерского учета на предприятиях малого и среднего бизнеса // Международный научно-исследовательский журнал. Экономические науки. – 2014. №11 (30) Ч. 3. – С. 88-90.

Выбор определенных упрощенных способов ведения бухгалтерского учета, о которых пойдет речь далее, должен быть отражен в учетной политике компании. Следует отметить, что микропредприятия согласно своей учетной политике могут не применять метод двойной записи, т.е. вести бухгалтерский учет по простой системе¹⁰. Однако авторы статьи «Учетная политика для субъектов малого предпринимательства» Н.И. Бердутина и Т.С. Максименко высказывают мнение о том, что в целях повышения качества информации, предоставляемой для принятия управленческих решений, микропредприятиям следует отказаться от применения простой формы ведения бухгалтерского учета¹¹. Данное мнение достаточно точно отражает соответствие основным принципам бухгалтерского учета.

При формировании учетной политики организация, ведущая бухгалтерский учет по упрощенной системе может уменьшить количество синтетических счетов в принимаемом ей рабочем плане счетов бухгалтерского учета по сравнению с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденным приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н. В таблице 1 приведен перечень счетов, применяемых в упрощенной форме по сравнению с общей системой бухгалтерского учета.

Таблица 1 Сопоставление синтетических счетов упрощенной и общей систем

Упрощенная система	Общая система
Производственные запасы: <ul style="list-style-type: none"> • счет 10 «Материалы» 	Счета: <ul style="list-style-type: none"> • 07 «Оборудование к установке», • 10 «Материалы», • 11 «Животные на выращивании и откорме»
Затраты, связанные с производством и продажей продукции (работ, услуг): <ul style="list-style-type: none"> • счет 20 «Основное производство», • счет 44 «Расходы на продажу»; 	Счета: <ul style="list-style-type: none"> • 20 «Основное производство», • 23 «Вспомогательные производства», • 25 «Общепроизводственные расходы», • 26 «Общехозяйственные расходы», • 28 «Брак в производстве», • 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»
Готовая продукция и товары: <ul style="list-style-type: none"> • счет 41 «Товары» 	Счета: <ul style="list-style-type: none"> • 41 «Товары», • 43 «Готовая продукция»
Денежные средства в банках: <ul style="list-style-type: none"> • счет 51 «Расчетные счета» 	Счета: <ul style="list-style-type: none"> • 51 «Расчетные счета»,

¹⁰Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 28.04.2017) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)", пункт 6.1.

¹¹Бердутина Н.И., Максименко Т.С. Учетная политика для субъектов малого предпринимательства // Вестник Таганрогского института управления и экономики. – 2017. № 1 (25). – С. 29-32.

	<ul style="list-style-type: none"> • 52 «Валютные счета», • 55 «Специальные счета в банках», • 57 «Переводы в пути»
Дебиторская и кредиторская задолженность: <ul style="list-style-type: none"> • счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» 	Счета: <ul style="list-style-type: none"> • 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», • 71 «Расчеты с подотчетными лицами», • 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», • 75 «Расчеты с учредителями», • 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», • 79 «Внутрихозяйственные расчеты»
Капитал: <ul style="list-style-type: none"> • 80 «Уставный капитал» 	Счета: <ul style="list-style-type: none"> • 80 «Уставный капитал», • 82 «Резервный капитал», • 83 «Добавочный капитал»
Финансовые результаты: <ul style="list-style-type: none"> • счет 99 «Прибыли и убытки» 	Счет: <ul style="list-style-type: none"> • 90 «Продажи», • 91 «Прочие доходы и расходы», • 99 «Прибыли и убытки»

Составлено автором по:

Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 28.04.2017) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)" URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/ (дата обращения 01.02.2019); Приказ Минфина РФ от 21.12.1998 N 64н "О Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства" URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_21879/ (дата обращения 02.02.2019); Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению" URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/ (дата обращения 01.02.2019)¹²; Информация Минфина России от 29.06.2016 N ПЗ-3/2016 "Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности". URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_124486/ (дата обращения: 15.02.2019)

Приведенные данные в таблице 1 наглядно показывают насколько сужается число синтетических счетов при применении упрощенной системы бухгалтерской отчетности по сравнению с общими правилами. По мнению Н.В. Зылёвой и Ю.Н. Руф сокращенный перечень счетов искажает экономическую суть некоторых понятий. Например, они выделяют отличия между «готовой продукцией» и «товарами», которые объединены для учета малыми

¹²Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению"

предприятиями. Также они отмечают неверное отражение экономической сути финансовых результатов при учете их только на одном счете 99 «Прибыли и Убытки»¹³. Поэтому следует помнить о принципе сопоставимости финансовой информации, предоставленной по обеим системам бухгалтерского учета, при учете активов и пассивов фирмы.

В целях систематизации и накопления информации применение или неприменение регистров бухгалтерского учета имущества так же является выбором субъектов малого предпринимательства, этот выбор определяется характером и объемом учетных операций. Альтернативными вариантами регистров являются единая журнально-ордерная форма, упрощенная форма бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства с использованием регистров бухгалтерского учета или простая форма учета. Формы регистров различаются для организаций, осуществляющих и неосуществляющих производство продукции, работ или услуг¹⁴. При применении простой формы учета все хозяйственные операции регистрируются только в Книге учета фактов хозяйственной деятельности. На основании данной Книги можно выявить имеющееся имущество компании, а также источники финансирования малого предприятия. Для организаций, число операций в месяц которых не превышает 30, государство рекомендует вести именно вышеупомянутую книгу¹⁵. По нашему мнению, предоставляемый выбор ведения регистров фактов хозяйственной деятельности положительно влияет на последующее составление бухгалтерской отчетности, т.к. компания не теряет время на заполнение ненужных элементов общеустановленных для фирм регистров, а отражает только важную информацию для предоставления достоверной отчетности.

При формировании учетной политики организации малого предпринимательства вправе руководствоваться следующими упрощениями и освобождениями в бухгалтерском учете:

- 1) Организация, которая применяет упрощенный бухгалтерский учет, может использовать кассовый метод учета доходов и расходов. Несмотря на логичность признания доходов и расходов таким образом именно для малых предприятий, следует найти способ отражения своих обязательств перед поставщиками за предоставленные товары и услуги¹⁶.

¹³ Зылёва Н.В., Руф Ю.Н. Регулирование бухгалтерского учета малых предприятий: употребляем термины правильно // Вестник Омского университета. Серия: Экономика. – 2016. № 2. – С. 36- 44.

¹⁴ Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, утвержденные приказом Минфина России от 21 декабря 1998 г. № 64н, разделы 4.1 и 4.2

¹⁵ Кузнецова О.Н., Мишина М.Ю. Бухгалтерский учет и анализ: перспективы для малого бизнеса // Вестник Брянского Государственного университета. – 2015 г. № 2. – С. 338-342.

¹⁶ Богатырева С.Н. Проблемы учета расчетов с поставщиками при кассовом методе учета доходов и расходов // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. – 2016 г. №27. – С. 118-123.

- 2) При этом коммерческие и управленческие расходы могут быть полностью признаны в году в себестоимости производимых благ как расходы по обычным видам деятельности. Также СМП вправе признать доходы и расходы по договору строительного подряда, не руководствуясь ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда».
- 3) Первоначальная стоимость основных средств на малом предприятии может быть определена следующими способами: а) при их приобретении за плату – по цене поставщика (продавца) и затрат на монтаж; б) при их сооружении (изготовлении) – в сумме, которая уплачена по договорам строительного подряда и иным договорам, заключенным с целью сооружения (изготовления) основных средств. Начисление амортизации производственного и хозяйственного инвентаря разрешается производить одновременно в размере первоначальной стоимости таких объектов в момент их принятия к бухгалтерскому учету. Годовая сумма амортизации начисляется одновременно по состоянию на 31 декабря или в течение отчетного периода.
- 4) Расходы на приобретение или создание нематериальных активов, расходы на НИОКР, а также расходы по приобретению материально-производственных запасов (МПЗ) для управленческих нужд признаются в полном объеме расходами по обычным видам деятельности постепенно по мере их осуществления.
- 5) Организация освобождается от проведения переоценки основных средств и нематериальных активов, а также от отражения обесценения нематериальных активов для целей бухгалтерского учета.
- 6) Материально-производственные запасы принимаются к учету по цене поставщика, а резервы под снижение их стоимости могут не создаваться. Для микропредприятий существует следующая преференция: стоимость МПЗ может быть признана расходами по обычным видам деятельности в полном объеме по мере их приобретения.
- 7) Если расчет величины обесценения финансовых вложений вызывает затруднение у компании, она может не отражать данную операцию в бухгалтерском учете.
- 8) СМП разрешается не отражать в бухгалтерском учете оценочные обязательства, условные обязательства и активы, а также не формировать резервы предстоящих расходов.
- 9) Все расходы по займам признаются прочими расходами.
- 10) Согласно ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» от 19 ноября 2002 г. № 114н, пункту 2, организация может отражать в бухгалтерском учете и

бухгалтерской отчетности только суммы налога на прибыль отчетного периода без отражения сумм, способных оказать влияние на величину налога на прибыль последующих периодов. А также может не раскрывать отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства и т.п. объекты.

Вышеперечисленные освобождения могут использоваться малыми предприятиями при упрощенном способе ведения бухгалтерского учета. По мнению Т.А. Корнеевой и Т.Е. Татаровской данные упрощения ведут к снижению качества предоставляемой информации заинтересованным лицам, т.к. они не смогут иметь полное представление о деятельности компании¹⁷. Таким образом, были указаны основные преференции бухгалтерского учета для организаций, применяющих упрощенную систему по российским стандартам бухгалтерского учета, которые связаны в первую очередь с формированием учетной политики предприятия. Основным отличием упрощенного бухгалтерского учета малого бизнеса от стандартного является возможность сокращения синтетических счетов. Главной задачей организации является выбор оптимального варианта ведения бухгалтерского учета как основы эффективности деятельности компании¹⁸. К сожалению, нельзя с уверенностью сказать, что применение данных освобождений в полной мере окажет положительное влияние на отчетность компании, а именно на её эффективность и информативность.

Завершающим этапом бухгалтерского учета на каждом предприятии является составление промежуточной и итоговой финансовой отчетности. Малые и средние предприятия, использующие общую систему бухгалтерского учета, обязаны представлять свою бухгалтерскую отчетность в двух обязательных формах (бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах), а также приложений к ним¹⁹. Но в это же время предприятия малого предпринимательства имеют право на составление бухгалтерской отчетности в ином порядке, особенности которого будут рассмотрены в данном параграфе.

При составлении бухгалтерской отчетности организациям-субъектам малого предпринимательства следует руководствоваться:

- Федеральным законом № 402-ФЗ;
- Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (далее — ПБУ 4/99);

¹⁷ Корнеева Т.А., Татаровская Т.Е. Особенности учетного процесса в субъектах малого бизнеса // Вестник Самарского государственного экономического университета. – 2016. № 10 (144). – С. 59-67.

¹⁸ Кузьмина К.А. Особенности организации бухгалтерского учета субъектов малого бизнеса на современном этапе // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. – 2015. № 3-1. – С. 190-192.

¹⁹ Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 29.07.2018) "О бухгалтерском учете", статья 14, п.1.

- Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным Приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н (далее — Положение № 34н);
- Приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (далее — Приказ № 66н);
- иными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету.

СМП имеют право на составление сокращенной бухгалтерской (финансовой) отчетности, на самостоятельную разработку форм отчетности либо использовать упрощенные формы бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах, представленные в приложении №5 Приказа Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н. В них показатели актива и пассива баланса представлены только один разделом в каждом, вместо двух и трех, соответственно. Особенностью составления финансовой отчетности СМП является возможность группировать статьи в бухгалтерском балансе и отчете о финансовом без дополнительной их детализации. Например, разрешается не подразделять группу «Основные средства» на земельные участки, здания и т.п. Также при раскрытии информации в приложениях к данным двум формам компания имеет право указать только те данные, которые посчитает достаточными для достоверного отражения и оценки результатов своей деятельности. Для того, чтобы отчетность отражала полное представление о финансовом положении и финансовых результатов деятельности компании, она может включить в состав основных форм соответствующую дополнительную информацию.

В соответствии с Приказом № 66н и п. 5 ПБУ 4/99 годовая отчетность малых предприятий обязательно должна состоять из следующих форм:

1. Бухгалтерского баланса;
2. Отчета о финансовых результатах;
3. Отчета о целевом использовании средств (для некоммерческих организаций).

Составление таких форм отчетности как отчета о движении денежных средств и отчета об изменениях капитала не является обязательным, в них может указываться только важная информация, без которой нельзя достоверно оценить финансовое положение или результаты деятельности, если таковой информации не существует, данные отчеты могут не создаваться.

В приложениях к бухгалтерской отчетности (если они имеют место быть) малые предприятия также вправе не предоставлять следующую информацию в отличие от предприятий, находящихся на общем учете:

- О связанных сторонах;
- По сегментам;
- По прекращаемой деятельности²⁰.

Предоставление бухгалтерской отчетности малым бизнесом в налоговые органы происходит в соответствии с общими правилами: годовой отчетности – не позднее трёх месяцев после окончания отчетного периода, предоставление промежуточной отчетности так же является необязательным. Если организация подлежит обязательному аудиту, она обязана предоставить соответствующее аудиторское заключение по своей бухгалтерской отчетности.

Кузьмина О.Н. и Мишина М.Ю. в своей статье отдельно выделяют такой этап подготовки отчетности как проведение систематического анализа полученных результатов деятельности компании, а также финансовых последствий ведения упрощенного бухгалтерского учета. Они предлагают вести подобный анализ на достаточно низкокзатратной вычислительной платформе MicrosoftExcel, которая позволяет в табличной форме анализировать количественные показатели каждого проекта фирмы, быстро проводить математические вычисления и наглядно с помощью различных диаграмм рассмотреть полученные результаты. Например, применение автоматизированного ABC анализа и автоматизированного бизнес-процесса «Платежный календарь». На наш взгляд, данный подход к анализу деятельности малого предпринимательства крайне необходим наряду с применением их на крупных предприятиях, где систематизация и анализ результатов деятельности имеет первостепенное значение. Это позволит грамотно расширять и планировать свою деятельность на перспективу.

Использование упрощенных форм бухгалтерской отчетности и сокращение информации, которая должна в них раскрываться, имеет свои достоинства и недостатки. К несомненным положительным чертам можно отнести легкость и быстроту в составлении отчетных форм, а также отражение только той информации, которая важна для пользователей отчетности. Недостатками применения упрощенных форм отчетности являются сокращение роли бухгалтера как лица, которое высказывает свое профессиональное суждение, т.к. предметов таких рассуждений при составлении сокращенной отчетности стремится к нулю, а также снижение информативности отчетности, её прозрачности и надежности. Тем не менее, посредством применения упрощенной системы составления бухгалтерской отчетности реализуется принцип рациональности бухгалтерского учета, который гласит о том, что

²⁰ Тепловая В.И., Алядинова Г.С. Состав и содержание бухгалтерской отчетности малого бизнеса // Экономика, управление и финансы в России и за рубежом. – 2016 г. №3. – С. 92-97.

компаниям следует вести учет, руководствуясь объемами организации и условиями хозяйствования.

ГЛАВА 2 ПРИМЕНЕНИЕ МСФО МАЛЫМ И СРЕДНИМ БИЗНЕСОМ (МСБ)

2.1 Предпосылки и перспективы перехода МСБ на международные стандарты

Рассмотрев в первой главе особенности определения предприятия как малого и среднего, их положения в экономике России и организации бухгалтерского учета и отчетности, в данной главе будет осуществлен непосредственный переход к анализу применения международных стандартов малым и средним бизнесом. В первом разделе обратимся к определению основных причин перехода МСБ на международные стандарты, а также возможных проблем и перспектив, которые могут стать следствием данного перехода.

Как уже было отмечено ранее, сектор малого и среднего предпринимательства расширяет свои позиции относительно крупных предприятий в России, однако и во всем мире малый бизнес привлекает к себе все большее внимание²¹. В связи с этими тенденциями Совет по МСФО принял решение о создании отдельного стандарта, который имеет название International Financial Reporting Standard (IFRS) for Small and Medium-sized Entities (SMEs) (далее IFRS forSMEs). Выделим основные причины, которые могут стать главными при решении применять IFRS forSMEs российской компанией.

Во-первых, как отмечает Я.А. Никитина, отчетность, составленная по международным стандартам финансовой отчетности, обладает некоторыми преимуществами, среди которых:

- Повышение привлекательности и конкурентноспособности компании относительно поиска инвесторов, партнеров или дополнительных источников финансирования;
- Представление более информативной и полезной для пользователей отчетности;
- Возможность дать более точную оценку деятельности, на основе которой руководство сможет принять обоснованные и эффективные управленческие решения²².

А.А. Валинурова и А.А. Гусева также выделяют как альтернативу и будущую возможность для субъектов малого и среднего бизнеса привлечение иностранных инвестиций, для которых необходима отчетность, соответствующая МСФО²³.

²¹Созонов А.С. Обзор, оценка и перспективы применения МСФО для малого и среднего бизнеса в мире // Международный бухгалтерский учет. – 2017. №5 (419). – С. 281-293.

²²Никитина Я.А. Проблемы и перспективы перехода малых и средних предприятий на международные стандарты финансовой отчетности // Российское предпринимательство. 2011. – №5-2. – С. 15-19.

Во-вторых, если компания планировала в дальнейшем составлять отчетность по МСФО, то международный стандарт для малого и среднего бизнеса, который представляет собой упрощенный вариант применения международных норм составления финансовой отчетности, поможет сократить время составления отчетности по сравнению с применением полных МСФО.

В-третьих, С.С. Юрецкий полагает, компания, представляющая свою отчетность в соответствии с МСФО, может подвергнуть ее международному аудиту, что в свою очередь улучшает качество раскрываемой информации²⁴.

Ряд исследователей в области малого предпринимательства высказывают свое мнение относительно актуальности внедрения МСФО для малых предприятий и выгод от данного процесса. В таблице 2 перечислены основные точки зрения:

Таблица 2 Преимущества применения IFRS forSMEs

ФИО исследователя	Точка зрения
А.А. Валинурова А.А. Гусева С.С. Юрецкий	IFRS forSMEs способствует мировой интеграции и перетеканию капитала на наднациональном уровне, а также расширению рынка капитала малых и средних предприятий;
С.С. Юрецкий	Обеспечивается возможность сравнения отчетности компаний МСБ на наднациональном уровне;
А.А. Валинурова А.А. Гусева Н.А. Миславская Д.П. Дзбоева	Развитие международной торговли и ускорение интеграции российского малого и среднего бизнеса в мировое хозяйство;
Н.А. Миславская Д.П. Дзбоева	Применение IFRS forSMEs содействует модернизации методов управления бизнесом на МСП, а также совершенствованию умений и навыков работников для поддержания конкурентоспособности на мировой арене.

Составлено автором по:

Юрецкий С.С. МСФО для малых и средних предприятий - инструмент роста бизнеса или шаг к кризису? // Вестник ГУУ. – 2012. №9-1. – С. 194-196.; Валинурова А.А., Гусева А.А. Оценка перспектив применения МСФО для малого и среднего бизнеса в России // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2014. №1. – С. 19-26.; Миславская Н.А., Дзбоева Д.П. Развитие системы бухгалтерского учета субъектов малого предпринимательства: точка зрения // Международный бухгалтерский учет. – 2011. №21. – С. 29-34.

Опираясь на вышеуказанное, можно определить основные причины, которые могут поспособствовать принятию решения о применении международных стандартов финансовой

²³Валинурова А.А., Гусева А.А. Оценка перспектив применения МСФО для малого и среднего бизнеса в России // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2014. №1. – С. 19-26.

²⁴Юрецкий С.С. МСФО для малых и средних предприятий - инструмент роста бизнеса или шаг к кризису? // Вестник ГУУ. – 2012. №9-1. – С. 194-196.

отчетности на предприятиях малого и среднего бизнеса: повышение сравнимости отчетности и качества предоставленной информации на международном уровне, привлечения иностранного капитала, инвестиций и дополнительных кредитных ресурсов, интеграция и взаимодействие с зарубежными компаниями.

Далее остановимся на рассмотрении проблем, которые могут возникнуть у компаний при переходе на международные стандарты финансовой отчетности. Н.А. Миславская и Д.П. Дзбоева в своей статье особое внимание уделяют двум группам проблем, остановимся на каждой из них по отдельности.

Ключевым фактором торможения внедрения МСФО для МСП являются устоявшиеся нормы бухгалтерского учета в России, а именно их декларативный характер. В сравнение с национальным ведением учета и составления отчетности приводятся западные нормы, которые главным образом строятся на принципе приоритета экономического содержания над юридической формой, а также повсеместного использования профессионального суждения бухгалтера. Авторы отмечают отсутствие факторов, которые могут побудить бухгалтеров к совершенствованию и развитию системы учета в России, с целью увеличить полезность информации, предоставляемой в отчетах, сделать ее более надежной и сравнимой. Для решения данной проблемы, опираясь на первостепенную роль государства в развитии системы бухгалтерского учета, Н.А. Миславская и Д.П. Дзбоева предлагают:

- Разработать государственную стратегию развития системы учета и отчетности для МСП;
- Осуществлять контроль над исполнением МСФО для МСП;
- Установить международное сотрудничество с Советом по МСФО²⁵.

Таким образом, уполномоченным органам следует внести корректировки в нормативно-законодательные документы с целью наравне с теоретическими аспектами уделить внимание практическому соответствию с требованиями МСФО.

Следующей проблемой авторы выделяют незначительную долю малых предприятий в России по состоянию на 2011 год, что говорит о низком задействовании отечественного и зарубежного капиталов. Однако на данный момент, как было проанализировано в первой главе настоящей работы, доля субъектов малого и среднего предпринимательства существенно выросла и превышает долю крупных предприятий, а значит можно отметить положительную тенденцию в решении данной проблемы.

²⁵Миславская Н.А., Дзбоева Д.П. Развитие системы бухгалтерского учета субъектов малого предпринимательства: точка зрения // Международный бухгалтерский учет. – 2011. №21. – С. 29-34.

Т.Р. Высоцкая также в своей статье «К вопросу применения МСФО предприятиями малого и среднего бизнеса в России» в качестве решения проблемы внедрения IFRS for SMEs предлагает постепенное преобразование системы бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности для МСП путем введения новых нормативных актов и дополнения существующей нормативно-правовой базы. Автор также отдельно выделяет опасность копирования текста международных стандартов, во избежание этого момента следует учитывать исторически сложившиеся принципы российского учета и общего экономического состояния страны.

Указанные выше шаги по решению проблем, несомненно, повлекут значительные издержки, которые, прежде всего, относятся к переквалификации и обучению специалистов в области применения международных стандартов.

Обращаясь же к перспективам применения МСФО малым и средним бизнесом, исследователи высказывают два противоположных мнения. По мнению Т.Р. Высоцкой на данном этапе развития системы бухгалтерского учета в России неразумно принуждать малые и средние предприятия к ведению учета по МСФО, однако конвергенция российских стандартов и международных послужит импульсом для дальнейшего развития сектора малого бизнеса²⁶.

Близкое мнение к предыдущему имеют и Н.А. Миславская и Д.П. Дзбоева, которые считают необязательным применение МСФО компаниями МСП, которые не нацелены на сотрудничество с зарубежными компаниями. Вместе с тем, авторы указывают, что переход на международные стандарты малым и средним бизнесом подразумевает приближение к современным стандартам учета, а также повышение финансовой грамотности бухгалтеров.

С.С. Юрецкий считает, что применение МСФО является ключевым вопросом, которого зачастую недооценивают, и последовательность выполнения требований, прописанных в стандартах МСФО, является важным аспектом финансовой стабильности как публичных, так и непубличных предприятий. В связи с этим, более глубокое внедрение МСФО для малого бизнеса позволит применять российскими компаниями оценку активов по справедливой стоимости, как предписано МСФО, и доверять профессиональному суждению бухгалтеров.

На основе вышеупомянутых предпосылок, проблем и перспектив перехода МСБ на международные стандарты был проведен SWOT-анализ применения данных стандартов финансовой отчетности (таблица 3).

²⁶Высоцкая Т.Р. К вопросу применения МСФО предприятиями малого и среднего бизнеса в России // Современная наука: актуальные проблемы и пути их решения. – 2016. № 3(25). – С. 59-62.

Таблица 3 SWOT-анализ применения МСФО для МСБ

Сильные стороны	Слабые стороны
<ul style="list-style-type: none"> • Отчетность сопоставима с зарубежными компаниями • Интеграция малого и среднего бизнеса в мировое хозяйство • Способствует модернизации методов ведения бизнеса в соответствии с современными мировыми тенденциями 	<ul style="list-style-type: none"> • Высокий уровень затрат • Привлечение более дорогостоящих специалистов в сфере МСФО • Слабое развитие системы бухгалтерского учета в России
Возможности	Угрозы
<ul style="list-style-type: none"> • Выход на мировой рынок капитала • Привлечение иностранных инвесторов • Привлечение иностранных кредитных ресурсов • Расширение бизнеса 	<ul style="list-style-type: none"> • Нецелесообразное применение МСФО и как следствие потеря ресурсов • Неправильность истолкования требований МСФО

Составлено автором.

Подводя итоги данного параграфа, затруднительно выявить однозначные тенденции для перехода компаний малого и среднего бизнеса на международные стандарты. С одной стороны, применение МСФО является важным шагом любой компании к составлению сравнимой, полезной и полной отчетности, которая будет понятна и иностранным пользователям. Для малого предпринимательства это станет выходом на более высокий уровень конкурентноспособности не только на национальном рынке, но и на зарубежных. С другой стороны, компании следует оценить целесообразность применения международных стандартов финансовой отчетности, сопоставляя преследуемые цели с возможными затратами.

2.2 Анализ международного стандарта для МСБ (IFRS forSMEs)

В первом параграфе данной главы были рассмотрены предпосылки для перехода предприятий малого и среднего бизнеса на международные стандарты. В этом подразделе будет осуществлен обзор непосредственно международного стандарта финансовой отчетности, на который должен опираться малый бизнес после решения применения МСФО.

Такой стандарт, именуемый «IFRS for Small and Medium-Sized Entities» (на рус. МСФО для малых и средних предприятий, далее – IFRS forSMEs), был выпущен Советом по МСФО в 2009 году. Как отмечает В.В. Козлов первые обсуждения относительно создания отдельного стандарта для малых и средних предприятий начались ещё в 2005 году. Основная часть специалистов, работавших над разработкой данного стандарта, были убеждены, что он

должен быть упрощенным по сравнению с полной версией МСФО²⁷. Совет по МСФО впервые после даты выпуска IFRS for SMEs представил в 2015 году обновленную версию данного стандарта.

В обе версии стандарта содержится:

- Предисловие;
- 35 разделов;
- Глоссарий;
- Деривационную таблицу;
- А также утверждения МСФО для предприятий МСБ, выпущенного комитетом в июле 2009 г. (первая версия IFRS for SMEs);
- И утверждения поправок к МСФО для предприятий МСБ, выпущенного комитетом в мае 2015 г. (обновленная версия IFRS for SMEs).

Информацию о IFRS for SMEs можно найти на официальном сайте Международных стандартов финансовой отчетности в разделе «issued standards» в отдельном подразделе «The IFRS for SMEs Standard». В нем содержатся основные сведения о стандарте, его переводы на 27 языках и последние новости. На русском языке представлен стандарт от 2009 года, в то время как на некоторых других языках представлены стандарты как от 2009 года, так и от 2015²⁸.

Для выполнения поставленной задачи в данном параграфе, рассмотрим каждую составляющую международного стандарта финансовой отчетности для предприятий малого и среднего бизнеса и сравним с аналогичными положениями в российской практике, если таковые имеются. В приложении 1 приведены названия разделов, о которых пойдет речь далее, на оригинальном английском языке и в переводе на русский язык.

В предисловии к стандарту выделены следующие подразделы: общие сведения о Правлении и Комитете по международным стандартам финансовой отчетности, о назначении и применении международных стандартах общего назначения и МСФО для предприятий для МСБ, о структуре и актуализации конкретно данного МСФО.

Первый раздел стандарта дает описание предприятий малого и среднего бизнеса, которые имеют право на его применение. Согласно МСФО компании, которые не обязаны

²⁷Козлов В.В. МСФО для малых и средних предприятий // Международный бухгалтерский учет. – 2012. №24. – С. 14-22.

²⁸ Международный стандарт финансовой отчетности для малых и средних предприятий. URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-for-smes/> (дата обращения 16.04.2019)

предоставлять свою финансовую отчетность широкому кругу лиц или предоставляют отчетность общего назначения только для владельцев, не участвующих в управлении бизнесом, кредитно-рейтинговых агентств и существующих или потенциальных кредиторов, попадают под область применения IFRS for SMEs и являются малым или средним бизнесом. В данном разделе также определены признаки деятельности предприятия, обязанного к предоставлению отчетности широкому кругу лиц (обращение долевых или долговых ценных бумаг на открытом рынке, компания – фидуциар). С.С. Юрецкий также отмечает дополнительный критерий публичности компании, указанный в стандарте, это отнесение предприятия к социально значимым в своей стране²⁹. На данный момент в Российской Федерации законодательством не установлены критерии предприятий, могущих применять МСФО, таким образом, предприятия должны пользоваться указаниям данного международного стандарта.

Раздел второй включает в себя основные концепции и принципы применения международных стандартов, а также ряд основных определений, таких как активы, обязательства, капитал, доходы и расходы. В данном разделе также указано, что компания должна применять метод начисления, что разнится с возможностью применения кассового метода при упрощенном ведении бухгалтерского учета по российскому законодательству.

В третьем разделе, носящем название «предоставление финансовой отчетности», приведены требования по достоверности, соответствию МСФО для МСБ отчетности компании. Также как и при применении полных МСФО или российских стандартов финансовая отчетность должна предоставляться не реже одного раза в год. Определен полный комплект финансовой отчетности, который включает в себя:

1. Отчет о финансовом положении на отчетную дату;
2. Отчет о совокупном доходе либо отдельный отчет о прибылях и убытках, помимо отчета о совокупном доходе, за отчетный период,
3. Отчет об изменениях в капитале за отчетный период;
4. Отчет о движении денежных средств за отчетный период;
5. Примечания, содержащие элементы учетной политики либо других пояснений.

Следующие пять разделов стандарта посвящены перечисленным ранее обязательным отчетным формам:

²⁹Юрецкий С.С. Область применения МСФО для малых и средних предприятий // Вестник ГУУ. – 2012. №8. – С. 181-185.

Определены те статьи отчета о финансовом положении, которые по меньшей мере должны в нем содержаться. В отличие от российского учета как обязательства, так и активы могут иметь разделение на краткосрочные и долгосрочные, при необходимости классификации по ликвидности (как в России) элементы должны быть выстроены по увеличению или убыванию ликвидности. Также в данном разделе указаны те активы и обязательства, которые компания обязана раскрыть в примечаниях, например, основные средства, торговая и прочая дебиторская и кредиторская задолженности, резервы и классы капитала.

Раздел об отчете о совокупном доходе включает в себя описание методов одного или двух отчетов и определение основных статей, которые должны иметь отражение в данных отчетах. В.В. Козлов обращает внимание на предоставление информации о неконтролирующей доле «т.е. того финансового результата, который приходится на «долю меньшинства» (неконтролирующих акционеров) в дочерних компаниях группы, которые менее чем на 100 % принадлежат участникам (акционерам) материнской компании группы»³⁰. Главным отличием от российского учета является возможность составления двух отчетов вместо одного отчета о финансовых результатах, который является обязательным по российскому законодательству.

В разделе, касающемся отчета об изменениях в капитале, указаны элементы, которые должна отразить компания при его составлении. Изменения и исправление ошибок, произошедшие в учетной политике, должны учитываться ретроспективно. Отчет о движении денежных средств составляется стандартно по трем видам деятельности: операционной, инвестиционной и финансовой. Также указаны отдельные операции, которые относятся к тому или иному виду деятельности.

В примечаниях к финансовой отчетности согласно восьмому разделу должны быть раскрыты: информация, доказывающая возможность применять данный стандарт, принципы учетной политики и те данные, которые не нашли отражение в основных формах отчетности, но имеют значение для оценки финансового положения компании.

Девятый раздел посвящен консолидированной отчетности, требованиям к ее представлению, введено понятие комбинированной финансовой отчетности, под которой понимается комплект отчетностей двух или более компаний, которые контролирует один инвестор. В.В. Козлов отмечает, что это первое упоминание такого вида отчетности.

³⁰Козлов В.В. Мсфо для малых и средних предприятий // Международный бухгалтерский учет. – 2012. №24. – С. 14-22

Двумя главными аспектами, выделенными в разделе про учетную политику, являются: все принятые изменения в учетной политике должны отражаться ретроспективно, а изменения бухгалтерских оценок – перспективно.

11 и 12 разделы посвящены финансовым инструментам, в них содержатся их определение, признаки, первоначальная и последующая оценки. В первом из них обращено внимание на простые (базисные) финансовые инструменты, а во втором на более сложные, не всегда используемые малыми и средними предприятиями. А.Ф. Мялкина и Т.А. Оводкова отмечают устранение сложностей в классификации финансовых инструментов, т.к. в стандарте выделены две группы по признаку оценки:

- По фактическим затратам или амортизированной стоимости;
- По справедливой стоимости³¹.

В разделе, касающемся запасов, выделены те активы, которые не могут быть признаны как запасы, а именно – биологические активы и все активы, которые относятся к сельскохозяйственной деятельности. Данному виду активности и двум другим посвящен отдельный раздел (34) «Специализированная деятельность». Все другие запасы, попадающие под зону действия раздела 13, оцениваются по наименьшему из двух показателей: себестоимости и расчетной продажной цены за вычетом на сопутствующие затраты.

14 раздел обращен к инвестициям в ассоциированные компании, даны методы учета данных инвестиций для выбора инвестора: по фактическим затратам, по справедливой стоимости и метод долевого участия.

Учет инвестиций в совместную деятельность описан в 15 разделе, в котором дано определение совместной деятельности и методы оценки, которые совпадают с предыдущим разделом.

В 16 разделе обращено внимание к инвестиционному имуществу, в качестве которого определено имущество в собственности владельца или арендатора по договору финансовой аренды. Примером такого имущества является земля или здание, которые в российском учете относятся к основным средствам. В.В. Козлов также отмечает, что если инвестиционное имущество оценивается по справедливой стоимости, то оно не амортизируется.

³¹Мялкина А.Ф., Оводкова Т. А. Система РСБУ и МСФО для субъектов малого и среднего бизнеса: допущения, принципы и требования // Социально-экономические явления и процессы. – 2012. №12. – С. 231-237.

Следующий раздел посвящен основным средствам, первоначальное признание которых осуществляется по себестоимости, а последующая оценка – по себестоимости за вычетом накопленной амортизации и убытков от обесценения. На каждую отчетную дату компания должна проводить тест на обесценение основного средства.

Нематериальные активы, за исключением гудвила, согласно 18 разделы, должны оцениваться по себестоимости, а при приобретении или объединении бизнеса по справедливой стоимости на дату совершения сделки. Последующая оценка нематериальных активов, аналогично основным средствам проводится, исключая накопленные амортизацию и убытка от обесценения. Затраты, связанные с производством собственных нематериальных активов, относятся на текущий период и не капитализируются.

Раздел «Объединения бизнеса и гудвил» описывает учет покупки и продажи компании, а также доли неконтролирующих акционеров. Гудвил, признаваемый при объединении бизнеса, после первоначальной оценки по себестоимости должен быть оценен как себестоимость за вычетом накопленной амортизации и убытка от обесценения. Гудвилу и тем нематериальным активам, которым невозможно определить срок полезного использования, данный срок присваивается размером 10 лет.

В 20 разделе «Аренда» данная операция стандартно разделяется на финансовую и операционную. В этом разделе указаны признание, последующая оценка и раскрытие информации в финансовой отчетности у арендатора и арендодателя.

21 раздел представляет собой описание признание и раскрытие информации и резервах и условных обязательствах и активах, кроме аренды, договоров на строительство, обязательств по вознаграждению работников и налога на прибыль, т.к. данные элементы рассматриваются в других разделах стандарта.

«Обязательства и капитал» – раздел 22 – дает определение и описывает принципы отнесения финансовых инструментов в качестве обязательств либо капитала. Более сложные финансовые инструменты, отвечающие критерием и обязательства, и капитала, могут быть распределены на обе категории.

Раздел 23 «Выручка» относится к учету выручки от предоставления услуг, продажи товаров, оказания услуг по строительству (договор подряда), использования другими лицами активов, приносящих проценты, роялти или дивиденды. Выручка должна быть оценена по справедливой стоимости за вычетом всех скидок, если платеж отсрочен, то справедливая

стоимость представляет собой приведенную величину будущих поступлений с помощью временной процентной ставкой.

Государственные субсидии в соответствии с разделом 24 признаются в качестве дохода, если субсидия предполагает выполнение условий получателем, когда таковые выполнены, или, если субсидия не предполагает никаких условий, когда получены поступления получателю.

Раздел 25 предусматривает признание затрат по займам в качестве расхода в составе прибыли и убытка того периода, в котором они были понесены. В российских преференциях малому бизнесу такие затраты разрешено относить к прочим затратам.

В 26 разделе представлена информация об учете выплат, основанных на акциях, их оценке и подходах к отражению расходов или изменений в капитале, связанных с платежи собственными акциями.

«Обесценение активов» как процедура описана в 27 разделе, все активы кроме тех, которые регулируются другими разделами, должны проходить тест на обесценение на каждую отчетную дату. Стандартная техника проведения теста на обесценение, как и в соответствии с полным комплектом МСФО, состоит в сравнении балансовой и возмещаемой стоимости активов. В разделе описаны принципы оценки возмещаемой стоимости, признания убытка от обесценения, а также указана особенность обесценения гудвила, который должен подвергаться оценка только в составе генерирующей единицы.

Согласно 28 разделу все расходы на вознаграждения работников, должны быть признаны в качестве обязательства или расхода в течение того отчетного периода, в котором они понесены. Приводится классификация данных затрат: краткосрочные вознаграждения, вознаграждения по окончании трудовой деятельности (в том числе пенсионные выплаты), прочие долгосрочные вознаграждения и выходные пособия.

29 раздел посвящен налогу на прибыль, который определяется как национальный или зарубежный налог, взимаемый с налогооблагаемой прибыли. Согласно данному стандарту предприятие должно признавать текущий налог, определять налоговую базу, рассчитывать временные разницы, признавать отложенные налоговые активы и обязательства, а также распределять текущий и отложенный налог на прибыль или убыток.

В 30 разделе содержится предписание о том, что компания должны выбрать функциональную валюту для составления своей финансовой отчетности. Если компания осуществляет операции в валюте, отличной от функциональной, она должна переводить свой

финансовый результат в валюту представления. Если компания представляет свою отчетность в функциональной валюте страны с гиперинфляционной экономикой, то она должна вносить корректировки, связанные с последствием гиперинфляции, о чем сказано в разделе 31.

В разделе 32 «События после окончания отчетного периода» перечислены такие события, возникшие между окончанием отчетного периода и датой опубликования отчетности, которые влияют на финансовую отчетность и не влияют.

33 раздел «Раскрытие информации о связанных сторонах» обращает внимание на раскрытие той информации, которая поможет более полному пониманию финансового положения компании об отношениях между материнской компанией и дочерней, о компенсациях старшего руководящего персонала и об операциях между связанными сторонами.

34 раздел «Специализированная деятельность» относится только к компаниям, деятельностью которых является сельское хозяйство, деятельность по добыче ископаемых и предоставление услуг. Для каждого перечисленного вида деятельности указаны основные особенности учета и признания и оценки специальных активов.

Последний раздел стандарта посвящен первому применению МСФО для малых и средним предприятий. В данном разделе указано:

- Предприятие только один раз может считаться «впервые применяющей данное МСФО»;
- Датой перехода на стандарт является начало самого раннего периода, за который компания может предоставить полную сравнительную информацию в соответствии с данным МСФО;
- Признать все активы и обязательства в соответствии с МСФО;
- Реклассифицировать статьи при изменении их принадлежности к активу, обязательству или капиталу;
- Перечислены освобождения от некоторых требований данного МСФО;
- Раскрыть информацию, подтверждающую, что применение данного стандарта повлияет на качественное отражение финансового положения, финансового результата и денежных потоков.

В публикации PricewaterhouseCoopers³² имеется перечисление основных изменений, произошедших после обновления стандарта в 2015 году, которые вступают в силу с 1 января 2017 года, среди них можно выделить:

- Возможность проведения процедуры переоценки основных средств;
- Установление срока амортизации гудвила и нематериальных активов (10 лет);
- Признание и оценка отложенных налогов на прибыль соответствует полному комплексу МСФО.

Таким образом, был дан краткий обзор каждого раздела МСФО для МСБ. Данный стандарт по сравнению с полным комплектом МСФО является более простым, где сложные вопросы снабжены примерами или удалены. К таким примерам можно отнести упрощенный учет сложных финансовых инструментов, предоставление выбора метода учета инвестиций в ассоциированные компании и совместную деятельность. Согласно МСФО для МСБ компания может не раскрывать сегментную информацию, прибыль на акцию и промежуточную отчетность.

В сводной таблице приведены сходства и различия между упрощенным бухгалтерским учетом в России и МСФО для МСБ. За основу взяты преференции российской практики, все неуказанные в данной таблице упрощения в соответствии с международными стандартами являются новыми для российских компаний или не нашедших аналога.

Таблица 4 Сравнение российских и международных упрощений для МСБ

Упрощенный учет в России	МСФО для МСБ
Отчеты о движении денежных средств и об изменениях в капитале не являются обязательными	Обязательное предоставление отчетов об изменении в капитале и движении денежных средств
Разрешено применение кассового метода учета доходов и расходов	Допускается применение только метода начисления
Дебиторская и кредиторская задолженность не признаются в качестве финансового инструмента	Признание дебиторской и кредиторской задолженности в качестве финансового инструмента.
Дисконтирование не предусмотрено	Применение приведенных стоимостей для более точной оценки стоимости
Освобождение от проведения тестов на обесценение основных средств и нематериальных активов	Обязательное проведение теста на обесценение на конец отчетного периода
Разрешение не отражать в бухгалтерском учете оценочные обязательства, условные обязательства и активы	Условные активы и обязательства обязательно должны быть признаны и оценены
Все расходы по займам признаются прочими	Расходы по займам являются отдельной

³² Публикация PricewaterhouseCoopers. Сходства и различия. Сравнение Международных стандартов финансовой отчетности с Российскими правилами бухгалтерского учета.

URL: <https://www.pwc.ru/en/ifrs/publications/assets/rar-versus-ifrs-2015.pdf> (дата обращения 16.04.2019)

Расходами	категорией расходов
Возможность отражать только суммы налога на прибыль отчетного периода, а также не раскрывать отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства и т.п. объекты	Обязательное признание не только текущего налога, но и отложенных налоговых обязательств и активов

Составлено автором.

Источник: Международный стандарт финансовой отчетности для малых и средних предприятий. URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-for-smes/> (дата обращения 16.04.2019); 1. Приказ Минфина РФ от 21.12.1998 N 64н "О Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства" URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_21879/ (дата обращения 02.02.2019)

Сравнительный анализ упрощенного стандарта МСФО для малых и средних предприятий и предусмотренных упрощений в российском учете позволяет сделать вывод об основных различиях между ними. Увеличение обязательных к представлению отчетных форм в соответствии с МСФО позволят лучше оценить финансовое положение компании. Использование методов дисконтирования направлено на объективную оценку стоимости и тех или иных активов. Однако российские упрощения более привлекательны компаниям малого и среднего бизнеса, потому что не включают в себя более сложные оценки отдельных элементов, как это предусмотрено МСФО (дебиторская задолженность, расходы по займам).

2.3 Практика применения IFRS forSMEs в России и мире

После рассмотрения международного стандарта финансовой отчетности следует обратиться к практике его применения, насколько сильно он распространен в России и мире. Данный анализ поможет оценить актуальность признания МСФО для МСБ в России путем обзора популяризации стандарта в других странах. Первоначально, на официальном сайте МСФО была получена информация о странах, которые либо обязали малые и средние предприятия применять IFRS forSMEs либо разрешили делать это, а также о странах, в которых данный стандарт находится на рассмотрении. Ниже представлены рисунки с сайта и дана обобщенная таблица со всеми странами, выделенными официальной статистикой.

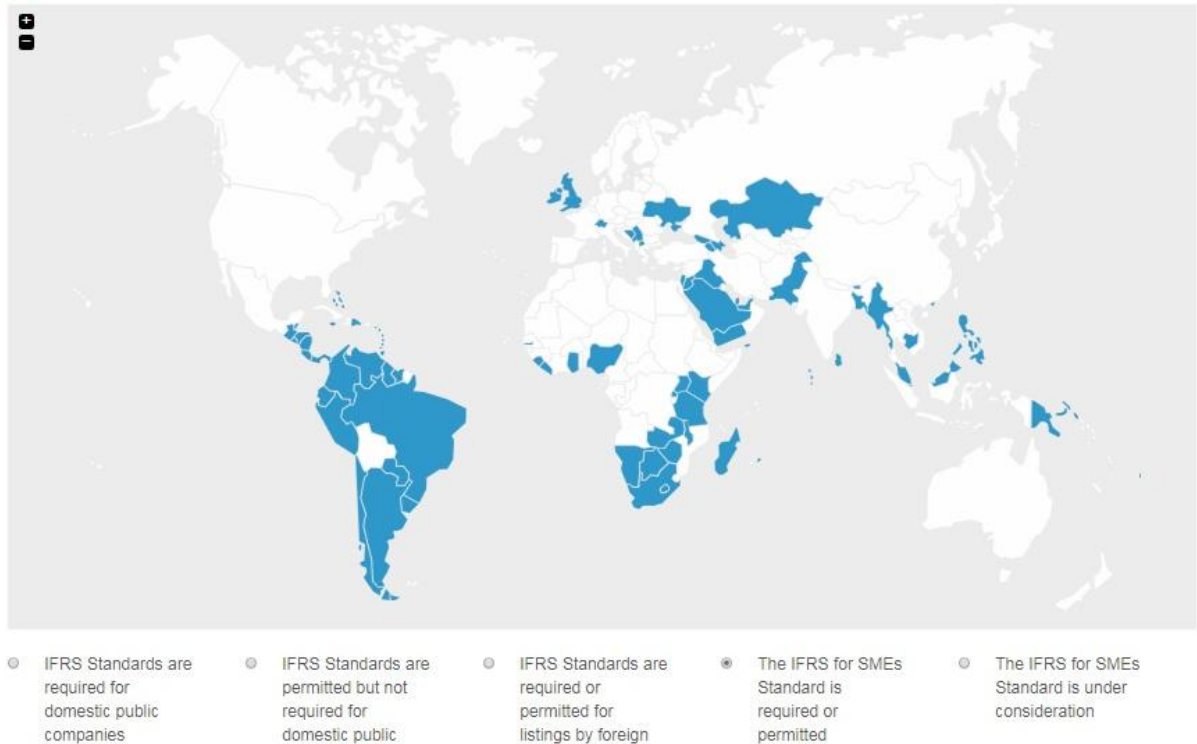


Рисунок 7 Карта стран, в которых МСФО для МСБ является обязательным или разрешенным

Источник: Официальный сайт международных финансовых стандартов финансовой отчетности. Раздел Users of The IFRS for SMEs. URL: <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/#1> (дата обращения 20.04.2019)



Рисунок 8 Карта стран, в которых МСФО для МСБ находится на рассмотрении

Источник: Официальный сайт международных финансовых стандартов финансовой отчетности. Раздел Users of The IFRS for SMEs. URL: <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/#1> (дата обращения 20.04.2019)

Таблица 5 Список стран, которые приняли МСФО для МСБ или рассматривают стандарт

Стандарт МСФО для МСБ является обязательным или разрешенным		Стандарт МСФО для МСБ находится на рассмотрении
Южная Америка		
Аргентина	Коста-Рика	Боливия
Антигуа и Барбуда	Никарагуа	
Багамские острова	Панама	
Барбадос	Парагвай	
Белиз	Перу	
Бразилия	Сан-Сальвадор	
Венесуэла	Сент-Китс и Невис	
Гайана	Сент-Люсия	
Гватемала	Суринам	
Гренада	Тринидад и Тобаго	
Гондурас	Уругвай	
Доминика	Чили	
Доминиканская республика	Эквадор	
Колумбия	Ямайка	
Африка		
Ботсвана	Малави	Мадагаскар
Гана	Маврикий	
Гамбия	Намибия	
Замбия	Нигерия	
Зимбабве	Руанда	
Кения	Сьерра-Леоне	
Либерия	Танзания	
Лесото	Уганда	
Мадагаскар	ЮАР	
Азия		
Азербайджан	Малайзия	Бруней
Армения	Мальдивы	Иордания
Гонг-Конг	Мьянма	Иран
Грузия	Пакистан	Йемен
Израиль	Саудовская Аравия	Монголия
Иордания	Сингапур	Оман
Ирак	Объединенные Арабские Эмираты	Таиланд
Йемен	Филиппины	-
Камбоджа	Шри-Ланка	-
Катар		-
Океания		
Папуа-Новая Гвинея		-
Европа		
Босния и Герцеговина		Албания
Великобритания		Норвегия
Ирландия		Россия

Продолжение таблицы

Македония	Монголия
Сербия	-
Украина	-
Швейцария	-

Составлено автором.

Источник: Официальный сайт международных финансовых стандартов финансовой отчетности. Раздел Users of The IFRS for SMEs.

URL: <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/#1> (дата обращения 20.04.2019)

Смотря на рисунки 7 и 8, а также на таблицу 5, можно увидеть, что почти вся Южная Америка приняла МСФО для МСБ, не считая только Боливии, которая на данный момент его рассматривает, а также Кубы и Французской Гвинеи. В такой части мира как Африке мы можем заметить, что страна Мадагаскар выделена на обеих картах, потому что международный стандарт для МСБ разрешен для применения, однако его официальное принятие находится на рассмотрении. Малые и средние предприятия могут выбирать, какие стандарты принять, национальные (Национальный план бухгалтерского учета Мадагаскара PCG 2005), полные МСФО и МСФО для МСБ³³. Такая же ситуация наблюдается в Иордании, где принятие IFRS for SMEs вынесено на обсуждение между Национальным собранием и Иорданской ассоциацией бухгалтеров³⁴.

Исходя из данных рисунков 7 и 8 и таблицы 5, Российская Федерация относится к тем странам, в которых международный стандарт для малых предприятий рассматривается. На сайте МСФО предоставлена следующая информация относительно ситуации в нашей стране: «The MoF (Министерство финансов) has said that recent public discussions on the use of the IFRS for SMEs Standard in the Russian Federation suggest that cost of transition to the IFRS for SMEs Standard are considered much greater than the benefits gained by the entities and users. The IFRS for SMEs Standard has been translated into Russian.»³⁵.

Примечание: перевод на русский язык «По мнению Министерства финансов, расходы на переход на МСФО для МСБ не оправдают те выгоды, которые получают компании малого бизнеса».

³³ Официальный сайт международных финансовых стандартов финансовой отчетности. Раздел Users of The IFRS for SMEs. Jurisdiction profile: Madagascar. URL: <https://www.ifrs.org/-/media/feature/around-the-world/jurisdiction-profiles/madagascar-ifrs-profile.pdf> (дата обращения 20.04.2019)

³⁴ Официальный сайт международных финансовых стандартов финансовой отчетности. Users of The IFRS for SMEs. Jurisdiction profile: Jordan. URL: <https://www.ifrs.org/-/media/feature/around-the-world/jurisdiction-profiles/jordan-ifrs-profile.pdf> (дата обращения 20.04.2019)

³⁵ Официальный сайт международных финансовых стандартов финансовой отчетности. Users of The IFRS for SMEs. Jurisdiction profile: Russia. URL: <https://www.ifrs.org/-/media/feature/around-the-world/jurisdiction-profiles/russia-ifrs-profile.pdf> (дата обращения 20.04.2019)

Обратимся к некоторым другим странам, применяющим МСФО для МСБ, которые рассматривали в своих публикациях Н.В. Генералова, Н.А. Соколова, Е.И. Морозова и А.С. Созонов. Последний в своей работе также отмечает почти повсеместное применение МСФО для МСБ в Южной Америке и объясняет это типом национальных экономик, которые в основном ориентированы на туризм и рыболовство, а также недостатком средств на создание собственных стандартов бухгалтерского учета и отчетности. Первой страной, принявшей МСФО для МСБ стала ЮАР, а за ней и две наиболее развитые страны африканского континента Нигерия и Ботсвана.

В своей статье «Обзор, оценка и перспективы применения МСФО для малого и среднего бизнеса в мире» А.С. Созонов анализирует период с 2009 по 2016 гг. Данный источник поможет оценить изменения, произошедшие за неполные три года. Например, Египет выделен как страна, рассматривающая IFRSforSMEs, однако на приведенных выше картах видно, что данная страна больше не попадает ни под одну категорию, следовательно, можно сделать вывод, что официальное принятие стандарта было отклонено. Также стоит отметить, что упомянутая в статье Эстония на данный момент также не использует стандарт для малого бизнеса, то есть за два года применение стандартов претерпело существенное изменение в этой стране. Пакистан, в свою очередь, при анализе на 2016 год, находился на стадии рассмотрения МСФО для МСБ с целью заменить им существующие два отдельных национальных стандарта для средних и для малых предприятий, однако в 2019 году эта страна относится к числу применяющих IFRSforSMEs.

Некоторые страны, например, Сингапур на основе и для применения IFRSforSMEs ввели количественные критерии для компаний, которые могут применять стандарт. Таким же образом поступили и в Бразилии, установив ограничения по размеру выручки и активов³⁶.

Несмотря на заявленную стандартизованность и сопоставимость отчетностей, соответствующих МСФО, не всем странам удастся приспособиться к новым «правилам». А.В. Созонов выделяет проблемы, в частности, в Азиатско-Тихоокеанском районе, связанные с культурными ценностями, характерными признаками экономик.

Необходимо выделить Европейский Союз, который в 2010 году рассматривал вопрос признания МСФО сразу в 28 странах – членах ЕС, но данного события не произошло на глобальном уровне, однако можно видеть, что некоторые страны Европы все-таки приняли стандарт (например, Босния и Герцеговина, Великобритания, Ирландия, Македония, Сербия,

³⁶Генералова Н.В., Соколова Н.А., Морозова Е.И. Обзор и оценка мирового опыта применения МСФО // Вестник профессиональных бухгалтеров. – 2018. Апрель/март. – С. 18-24.

Украина, Швейцария). Все исследователи отмечают скорректированный национальный стандарт, выпущенный на основе МСФО Великобританией и Ирландией (FRS102 «Сокращенные раскрытия»). Среди таких корректировок выделяют: осуществление переоценки основных средств и нематериальных активов одним и тем же способом, снижение минимального срока списания гудвила до пяти лет и другие.

Возвращаясь к ситуации в России, можно обратиться к примеру страны, близкой по территориальному и национальному признаку, – Украины, где международный стандарт финансовой отчетности для МСБ может применяться, если он не противоречит законодательству и опубликован в сети интернет, что произошло в 2013 году. Генералова, Соколова и Морозова в своей публикации относят Россию к сегменту стран, в которых наряду с применением МСФО публичными компаниями применяются национальные стандарты на основе МСФО для прочих фирм.

Выявленные возможности и перспективы принятия МСФО для МСП в России позволяют дать благоприятную оценку внедрения стандарта, который поможет выйти российскому малому и среднему бизнесу на международные рынки инвестиций и капитала. Финансовая отчетность, составленная в соответствии с МСФО для МСП, является сопоставимой с отчетностями компаний такого же вида из других стран, которые его применяют. Это позволит российским предприятиям малого бизнеса расширить международные связи, благоприятствующие для дальнейшего развития деятельности на международном рынке. Проведенный анализ применения IFRSforSMEs в мире способствует к принятию в нашей стране данного стандарта с изменениями, подходящими для характерной национальной конъюнктуры рынка и национальным особенностям.

ГЛАВА 3 ТРАНСФОРМАЦИЯ ОТЧЕТНОСТИ, СОСТАВЛЕННОЙ ПО РОССИЙСКИМ СТАНДАРТАМ, В ОТЧЕТНОСТЬ ПО МСФО

3.1 Техника трансформации бухгалтерской отчетности в формат МСФО

Для того, чтобы получить отчетность, составленную по МСФО, можно воспользоваться тремя способами, как выделяют М.Н. Смагина и Ю.В. Топильская: вести параллельный учет по российским и международным стандартам, использовать комбинированный учет или трансформировать уже готовую российскую отчетность в отчетность по МСФО. При применении первого способа в организации одновременно ведется подробный учет всех элементов бухгалтерского учета по правилам двух стандартов. Комбинированный учет осуществляется посредством периодической трансляцией из учета по РПБУ в МСФО с сопровождающими корректировками³⁷. Третий способ предполагает составление отчетности по международным стандартам на основе отчетности, составленной по российским положениям бухгалтерского учета, с помощью ее корректировки.

Прежде всего, компании следует выбрать, каким способом ей целесообразно начать вести учет по международным стандартам. Затраты ведения параллельного учета при привлечении новых сотрудников, которые владеют достаточной осведомленностью в сфере международных стандартов, или обучении имеющихся, могут быть намного выше расходов по найму специалистов со стороны для проведения процедуры трансформации уже готовой российской отчетности.

Остановимся подробнее на трансформации как методе составления отчетности по международным стандартам, так как для практической части данной работы было принято решение применить именно этот способ к отчетности ОАО «Кингисеппский водоканал».

Рассмотрим, каким образом определяют понятие «трансформация отчетности» различные исследователи:

Таблица 6 Различные понятия трансформации отчетности

Автор	Понятие «трансформация отчетности»
Э.Ю. Демьяненко	«Процесс составления отчетности по стандартам МСФО путем перегруппировки учетной информации и корректировки статей

³⁷Смагина М.Н., Топильская Ю.В. Трансформация финансовой отчетности в МСФО: этапы, способы составления и проблемы // Социально-экономические явления и процессы. – 2017. №3. – С. 152-159.

	отчетности, подготовленной по правилам российской системы бухгалтерского учета» ³⁸
О.А. Заббарова Е.Е. Суханова	«Предполагается, что показатели отчетности по международным стандартам формируются на основе информации, содержащейся в бухгалтерском учете и отчетности по российским стандартам бухгалтерского учета, путем их корректировки в соответствии с требованиями МСФО» ³⁹
С.В. Модеров	Трансформация предполагает выявление основных отличий в учете и отчетности между РПБУ и МСФО.
Н.В Генералова	«Способ формирования отчетности по иным стандартам (стандартам трансформации) на основе отчетности, составленной по исходным стандартам путем изменения признания (квалификации и оценки) и раскрытия информации об объектах бухгалтерского учета» ⁴⁰

Составлено автором.

Общим для всех перечисленных понятий является составление отчетности, опираясь на данные российского учета и выявленные различия между ним и международными стандартами финансовой отчетности. Заключительный этап состоит во внесении корректировок в элементы отчетности и раскрытии информации в соответствии с МСФО.

Отметим основные преимущества и недостатки данного вида составления отчетности по сравнению с параллельным учетом. Несомненными достоинствами трансформации являются низкозатратность относительно как технического, так и кадрового обеспечения и непродолжительность периода составления отчетности, но при этом трансформация отчетности может начаться только после составления отчетности по российским стандартам. При проведении данной процедуры специалистам требуется проанализировать отчетность с целью выявления расхождений с международными стандартами на основе субъективного мнения, что может привести к неточности отражения информации в отчетности. Однако некоторые авторы, например С.В. Модеров, Т.В. Чая и Н.А. Боноева⁴¹ считают, что именно с трансформации следует начинать вести учет по международным стандартам, а затем переходить на параллельный учет.

³⁸ Демьяненко Э.Ю. Трансформация бухгалтерской отчетности в соответствии с требованиями МСФО // Учет и статистика. – 2009. №3 (15). – С. 62-69.

³⁹ Заббарова О.А., Суханова Е.Е. Механизм трансформации отчетности российских предприятий в отчетность по МСФО // Международный бухгалтерский учет. – 2012. №1. – С. 11-19.

⁴⁰ Бухгалтерская (финансовая) отчетность : учеб.пособие. — 2-е изд. перераб. и доп. / под ред. проф. Я. В. Соколова. Глава 8. под ред. Генераловой Н. В. — М. : Магистр : ИНФР-М, 2015. – Стр. 365.

⁴¹ Чая В.Т., Боноева Н.А. Проблемы трансформации российской отчетности в отчетность, подготовленную в соответствии с МСФО // Международный бухгалтерский учет. – 2006. №7. – С. 30-35.

Для проведения собственно трансформации отчетности компании следует подготовиться к проведению данной процедуры. Подготовительный этап заключается в определении:

- цели трансформирования отчетности,
- периода формирования сравнительной информации и даты перехода на МСФО,
- функциональной валюты и языка представления отчетности,
- способа проведения трансформации (аутсорсинг или собственными силами),
- необходимости в последующем аудите,
- потребности в сторонней оценке активов,
- полной стоимости проведения трансформации.

Цель трансформации отчетности во многом определяет последующие шаги и влияет на определение других компонентов подготовки. Если компания ориентирована на получение иностранного кредитования или инвестиций, то и дата перехода и функциональная валюта будет отвечать требованиям со стороны кредиторов или инвесторов. Важным решением компании является определение субъекта проведения трансформации, при обращении к услугам аутсорсинга следует обратить особое внимание на составление договора. До перехода к следующим этапам непосредственно к преобразованию отчетности компании следует на подготовительном этапе сформировать основу для дальнейшего составления отчетности по МСФО.

Т.В. Денисова и Ю.В. Маркина и С.В. Модеров выделяют еще несколько предварительных действий для проведения трансформации отчетности, среди которых:

1. Сбор дополнительной информации помимо основных форм отчетности, с помощью которой будут проводиться корректировки⁴².
2. Перегруппировка статей российской отчетности в соответствии с МСФО. Процедурами данного этапа являются детализация неоднородных по экономическому смыслу статей, находящихся на одном синтетическом счете. Данный процесс восполняет несоответствия двух стандартов, в которых одни элементы учета могут быть интерпретированы по-разному.⁴³
3. Внесение корректировок – применение трансформационных записей для устранения выявленных ранее различий.

⁴² Модеров С.В. Трансформация финансовой отчетности в соответствии с МСФО // Международный бух учет. – 2008 г. №2 (110). – С. 10-16.

⁴³ Денисова Т.В., Маркина Ю.В.. Трансформация финансовой отчетности в соответствии с МСФО // Вестник ЮУрГУ. Серия: Экономика и менеджмент. – 2016. №1. – С. 91-95.

Компании, которая решила в первый раз составить отчетность в соответствии с МСФО, ей следует руководствоваться МСФО (IFRS) 1 «Первое применение международных стандартов финансовой отчетности», в котором содержится информация относительно первой отчетности по международным стандартам. При формировании трансформированной отчетности компания должна сформировать исходные показатели, соответствующие МСФО, ретроспективно. Основным требованием стандарта является подготовка вступительного баланса по МСФО в качестве отправной точки для дальнейшего составления отчетности в соответствии с МСФО. Датой перехода на МСФО будет считаться начало предшествующего периода. Следующие требования для компании перечислены в МСФО 1:

- Признание всех активов и обязательств в соответствии с требованиями МСФО;
- Непризнание статей баланса как активы и обязательства, если МСФО не разрешают такое признание;
- Переклассифицирование тех статей, которые были признаны в соответствии с применявшимися прежде национальными стандартами учета как активы, обязательства или собственный капитал;
- Проведение оценки всех признанных активов и обязательств в соответствии с МСФО.⁴⁴

На основании данных предписаний можно выделить следующие этапы трансформации:

1. Формирование вступительного баланса.
2. Комплектование показателей отчетности за сравнительные периоды.
3. Составление отчетности за отчетный период⁴⁵.

Демьяненко в своей статье выделяет две составляющие трансформации отчетности: «техническую» и «интеллектуальную». Под «техническим» аспектом подразумевается подготовка финансовых показателей компании, стоит отметить, что в пояснениях к отчетности, составленной по МСФО, имеет место большее количество раскрывающих показателей, чем в российской отчетности. «Интеллектуальная» составляющая заключается в анализе отличий между двумя стандартами, способности специалиста выявлять и устранять данные различия.

⁴⁴ Трофимова Л.Б. Трансформация российской отчетности в соответствии с требованиями МСФО // Международный бухгалтерский учет. – 2011. №16. – С. 8-12.

⁴⁵ Бухгалтерская (финансовая) отчетность : учеб.пособие. — 2-е изд. перераб. и доп. / под ред. проф. Я. В. Соколова. Глава 8. под ред. Генераловой Н. В. — М. : Магистр : ИНФР-М, 2015. – Стр. 365.

Применяя МСФО впервые, компании также следует соблюдать требования МСФО (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике», если у компании имеются объекты, возникшие до 1 января 2003 г., так как по мнению специалистов российская экономика перестала быть гиперинфляционной с 2003 года.⁴⁶ Признаки данной экономической ситуации также описаны стандарте. Соблюдение предписаний МСФО (IAS) 29 сделает отчетность сопоставимой с отчетностями компаний всего мира.

После проведения всех перегруппировок и трансформационных процедур согласно МСФО 1 у компании будет готовый комплект таблиц, с помощью которых она сможет представить полную финансовую отчетность, составленную по международным стандартам, в которую обязаны входить:

1. Отчет о финансовом положении.
2. Отчет о совокупном доходе.
3. Отчет об изменениях в собственном капитале.
4. Отчет о движении денежных средств.
5. Примечания к отчетным формам.

Помимо составления отчетных форм предприятие должно сформировать скорректированную учетную политику, в которой будут раскрыты принципы составления отчетности и причины перехода на международные стандарты финансовой отчетности.

В данном параграфе работы были представлены основные методы составления отчетности по МСФО, этапы и особенности трансформации бухгалтерской (финансовой) отчетности при первом применении международных стандартов финансовой отчетности.

3.2 Анализ компании, бухгалтерской отчетности и ее подготовки к трансформации в МСФО

3.2.1 Характеристика и организационная структура ОАО «Кингисеппский водоканал»

Для демонстрации навыков в проведении подготовительного этапа трансформации отчетности был выбран объект апробации – открытое акционерное общество Кингисеппский водоканал (далее – ОАО «КВК»). История данного предприятия начинается с 1963 года, первоначально оно входило в сферу деятельности градообразующего предприятия «Фосфорит», затем было подразделением муниципального предприятия жилищно-

⁴⁶Бухгалтерская (финансовая) отчетность : учеб.пособие. — 2-е изд. перераб. и доп. / под ред. проф. Я. В. Соколова. Глава 8. под ред. Генераловой Н. В — М. :Магистр : ИНФР-М, 2015. – С. 384.

коммунального хозяйства. В качестве самостоятельной организации с 2002 года Кингисеппский водоканал существовал в форме муниципального унитарного предприятия, а 23 октября 2008 года было зарегистрировано открытое акционерное общество. С 2009 года предприятию полностью перешла ответственность за водоснабжение и водоотведение.

Первоначальный этап описания характеристики компании заключается в анализе организационной структуры ОАО «Кингисеппский водоканал». Организационная структура управления данным предприятием относится к линейно-функциональному типу.

Во главе иерархии на предприятии можно видеть генерального директора, которому подчиняется первая ступень управления, представленная:

- Первым заместителем генерального директора;
- Заместителем генерального директора по экономике;
- Главным бухгалтером;
- Главным юрисконсультантом;
- Экологическим отделом;
- Секретарём-делопроизводителем.

Уже на данном уровне системы управления можно видеть как элементы линейного, так и функционального типа, что позволяет более полно отразить все главные направления менеджмента ОАО «КВК».

Первому заместителю генерального директора подчиняются 5 ветвей: производственно-технический отдел, химико-бактериологическая лаборатория ОАО "КВК", охрана труда промышленная безопасность ГО и ЧС, центральный склад и главный инженер. Правильная работа данных цехов и служб способствует успешному выполнению поставленных задач предприятия – подача воды населению города и района.

Заместитель генерального директора по экономике руководит следующими отделами: планово-экономическим, абонентским, отделом кадров и специалистом по закупкам.

Данные составляющие экономического отдела в целом способствуют отрегулированной работе предприятия, реализуя при этом свои основные задачи: составление и выполнение планов, оснащённость квалифицированными работниками, бесперебойная работа с клиентами, а также снабжение нужными расходными материалами и сырьём. Хотя компания по своей основной деятельности и ориентируется в своем роде на социальное обеспечение граждан, как и любое акционерное общество, ее целью является извлечение прибыли от

своей деятельности. Представители второй ветви управления предприятия организуют сбалансированную систему управления расходами и доходами с целью получить прибыль от продаж и оказания услуг.

Следующими подразделениями под руководством главного бухгалтера и главного юристконсула являются бухгалтерия и юридический отдел. Помимо главного бухгалтера, в обязанности которого входит формирование финансовой отчетности, а также учет расходов на заработную плату, в отделе бухгалтерии работают еще два специалиста бухгалтерского учета:

- Специалист по расчетам, который несет ответственность за ведение счетов расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями, банковскими операциями, а также составляет акты сверок с контрагентами;
- Специалист по товарно-материальным ценностям ведет счета учета материалов, составляет авансовые отчеты.

Основной функцией юридического отдела является надзор над соблюдением осуществления деятельности компании в соответствии с определёнными законодательными актами, защита правовых интересов предприятия. Главным законодательным актом для ОАО «КВК» является Федеральный закон «О водоснабжении и водоотведении» от 07.12.2011 №416-ФЗ.

Неотъемлемой частью управления на предприятии, непосредственно связанном с использованием водных ресурсов и их обработкой, является контроль за экологической составляющей деятельности компании. Данным вопросом и занимается экологический отдел, подчиняющийся напрямую генеральному директору.

Отдельным звеном в организационной структуре представлен секретарь-делопроизводитель, главной задачей которого является контроль за документооборотом на предприятии, регистрация и учет корреспонденции.

В связи с тем, что данное предприятие является средним по среднесписочной численности работников и суммарному годовому доходу, организационная структура не имеет сложных связей и соподчиненности. Однако, она является лаконичной и понятной любому заинтересованному лицу. При её описании наглядно прослеживается связь между отдельными компонентами системы, а также линейно-функциональный характер структуры в целом.

3.2.2 Анализ российской отчетности ОАО «Кингисеппский водоканал».

Неотъемлемой частью рассмотрения деятельности любой компании является анализ ее финансовой отчетности. В этом параграфе отчета будет проведен подробный анализ годовой отчетности ОАО «КВК» за три периода: 2015 – 2017 года. Данное предприятие согласно статье 92 Федерального закона от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 27.12.2018) "Об акционерных обществах" представляет свою отчетность, подлежащую обязательному аудиту, в открытом доступе в службе раскрытия информации Интерфакс.⁴⁷ Бухгалтерский баланс компании представлен в Приложении 2.

Первоначальным этапом анализа стало формирование горизонтального и вертикального баланса компании, основанного на бухгалтерском балансе. При этом сначала был составлен уплотненный аналитический баланс: доходы будущих периодов были переведены в собственный капитал, а из оборотных средств исключили долгосрочную дебиторскую задолженность и добавили во внеоборотные активы.

На основе вертикального анализа баланса можно оценить структуру актива и пассива баланса (рис. 9 и 10):



Рисунок 9 Структура актива баланса за 2017 год

Рассчитано автором.

⁴⁷ Годовая отчетность ОАО «Кингисеппский водоканал» URL: <http://www.e-disclosure.ru/portal/company.aspx?id=22335> (Дата обращения 15.02.2019 г)

Источник: Годовая отчетность ОАО «Кингисеппский водоканал» URL: <http://www.e-disclosure.ru/portal/company.aspx?id=22335> (Дата обращения 15.02.2019 г)

Как можно видеть, основную часть активов компании составляют основные средства и дебиторская задолженность. Данная структура присуща компаниям, основной деятельностью которых является водоснабжение и водоотведение, т.к. на балансе числится оборудование для обеспечения нормальной деятельности компании. Дебиторская задолженность в основном складывается из задолженности населения по оплате услуг водоснабжения.

Теперь рассмотрим структуру пассива баланса:

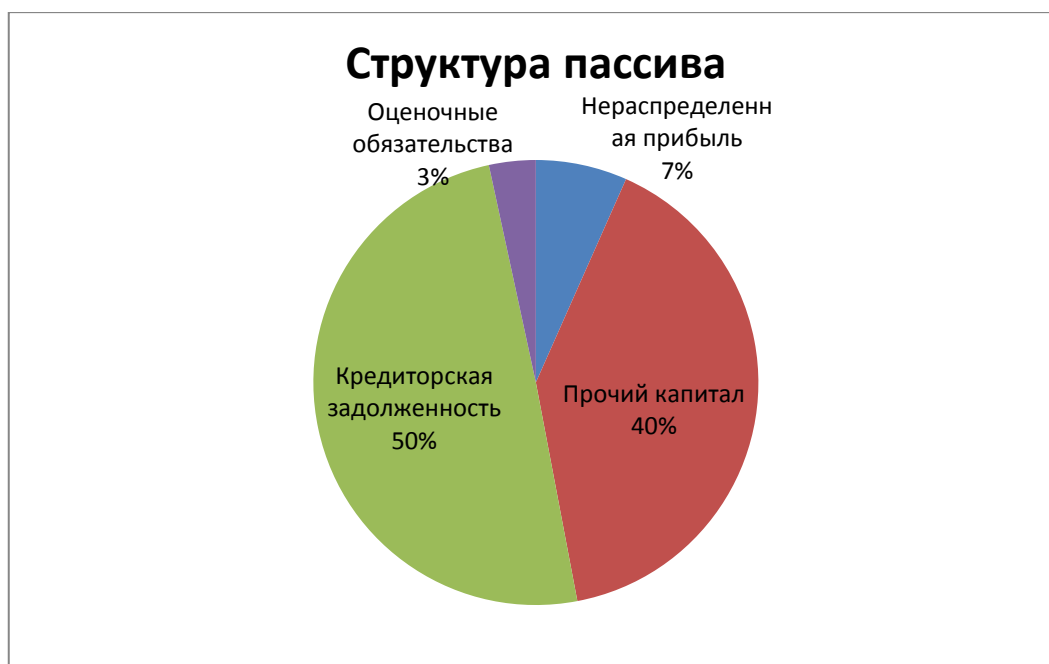


Рисунок 10 Структура пассива баланса за 2017 год

Рассчитано автором.

Источник: Годовая отчетность ОАО «Кингисеппский водоканал» URL: <http://www.e-disclosure.ru/portal/company.aspx?id=22335> (Дата обращения 15.02.2019 г)

В состав прочего капитала входят уставный и добавочный капиталы, величина которых не менялась на протяжении трех лет, а также доходы будущих периодов. Исходя из представленной диаграммы, кредиторская задолженность составляет ровно половину пассива баланса, в её составе большую часть занимает задолженность поставщикам и подрядчикам. Следует отметить, что в структуре баланса предприятия отсутствуют долгосрочные заемные средства, компания использует только краткосрочные заемные источники финансирования, что значительно повлияет на дальнейший анализ компании.

На следующих диаграммах (рис. 11 и 12) будет показана динамика укрупненных статей актива и пассива баланса на протяжении трёх лет с 2015 по 2017 гг.

Исходя из динамики баланса, показанной на рисунке 11, можно видеть большой рост оборотных активов по сравнению с внеоборотными. Данный рост в основном произошёл за счет роста доли краткосрочной дебиторской задолженности: в 2016 году – на 16,6%, в 2017 году – на 5%. В 2016 году также был замечен рост доли денежных средств на 10%. Падение внеоборотных активов связано с постепенным сокращением доли основных средств: в 2016 году – на 7,8%, в 2017 году – на 5%. Также в 2016 году резко снизилась величина отложенных налоговых активов на 18,5%.

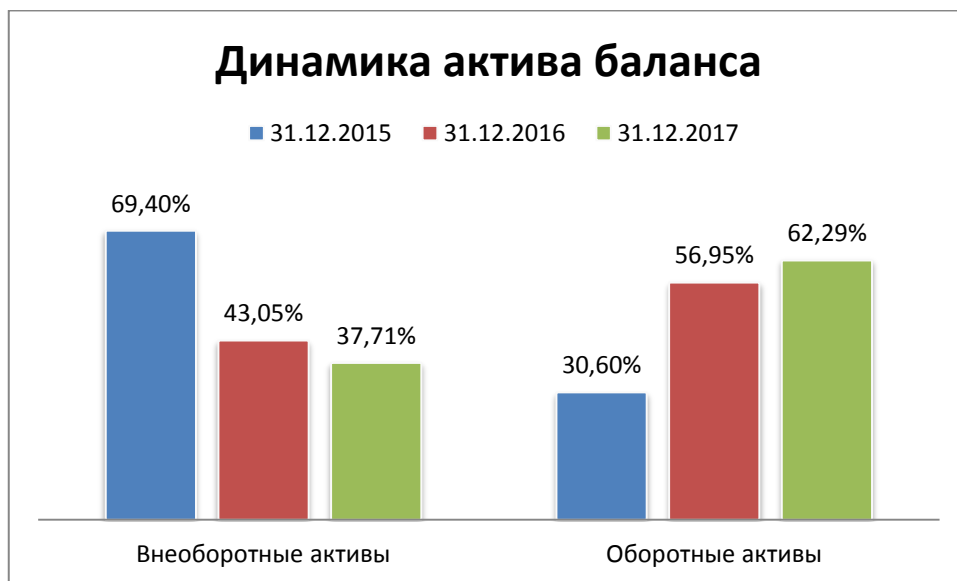


Рисунок 11 Динамика актива баланса за 2015 – 2017 гг

Рассчитано автором.

Источник: Годовая отчетность ОАО «Кингисеппский водоканал» URL: <http://www.e-disclosure.ru/portal/company.aspx?id=22335> (Дата обращения 15.02.2019 г)

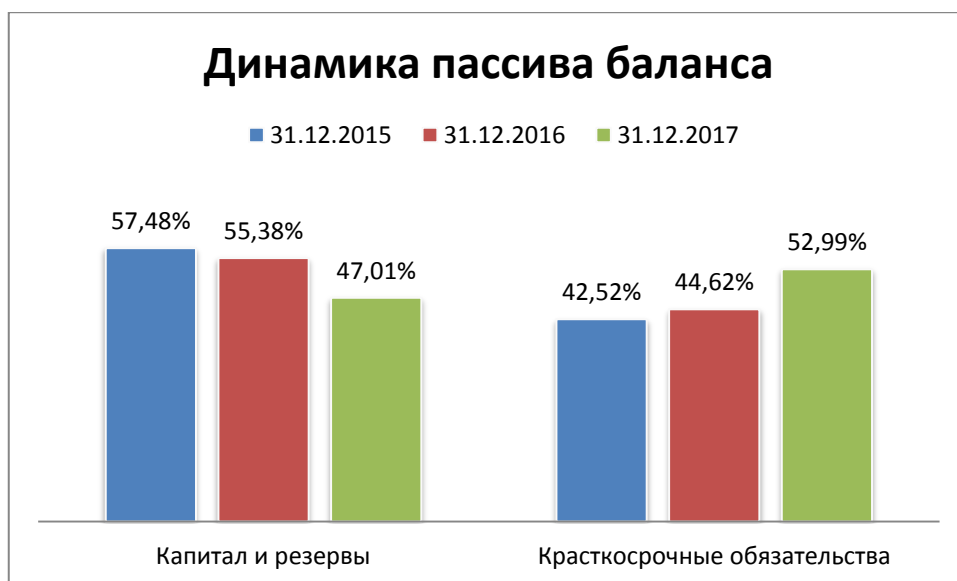


Рисунок 12 Динамика пассива баланса за 2015 – 2017 гг

Рассчитано автором.

Источник: Годовая отчетность ОАО «Кингисеппский водоканал» URL: <http://www.e-disclosure.ru/portal/company.aspx?id=22335> (Дата обращения 15.02.2019 г)

На графике динамики (рис. 12) пассива баланса видно, как постепенно заемные средства занимают большую долю и в 2017 году превышают долю капитала и резервов. Данное изменение происходит за счет снижения величины нераспределенной прибыли в 2017 году на 6% и, наоборот, роста кредиторской задолженности в 2017 году на 9,5%.

На основе горизонтального анализа баланса были выявлены темпы роста ключевых статей баланса компании, которыми являются дебиторская и кредиторская задолженность.

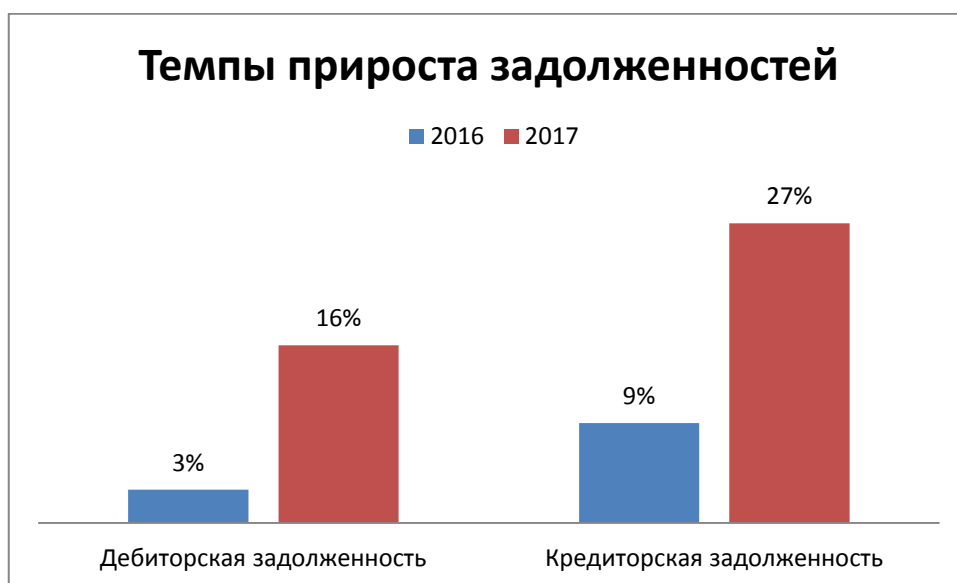


Рисунок 13 Темпы прироста дебиторской и кредиторской задолженностей в 2016-2017 гг

Рассчитано автором.

Источник: Годовая отчетность ОАО «Кингисеппский водоканал» URL: <http://www.e-disclosure.ru/portal/company.aspx?id=22335> (Дата обращения 15.02.2019 г)

На основе данной диаграммы (рис. 13) можно сказать, что в 2017 году наблюдался рост показателей обеих задолженностей, однако темп прироста кредиторской задолженности превысил темп прироста дебиторской почти в два раза. Можно сделать вывод, что физические и юридические лица – получатели услуг должны предприятию меньше, чем оно должно по обязательствам своим поставщикам и подрядчикам.

Следующим этапом анализа является анализ ликвидности. Были рассчитаны следующие показатели: собственные оборотные средства (далее – СОС), коэффициенты текущей, быстрой и абсолютной ликвидности, маневренности и обеспеченности СОС.

В таблице 7 представлены данные о величине собственных оборотных средств за три периода.

Таблица 7 Величина собственных оборотных средств в тыс. руб.

	31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017
СОС	-15205	16582	12825

Рассчитано автором.

Источник: Годовая отчетность ОАО «Кингисеппский водоканал» URL: <http://www.e-disclosure.ru/portal/company.aspx?id=22335> (Дата обращения 15.02.2019 г)

В 2015 году величина СОС была отрицательной, однако в следующих годах она стала положительной, что свидетельствует о том, что у компании существует некоторая доля оборотных активов, финансируемая собственными средствами. При этом можно говорить, что предприятие использует классическую модель управления собственными оборотными средствами с целью воздействия на платежеспособность.

В следующей таблице 8 представлены значения коэффициентов текущей (Ктл), быстрой (Кбл) и абсолютной (Кал) ликвидности.

Таблица 8 Коэффициенты текущей, быстрой и абсолютной ликвидности с 2015 по 2017 гг.

	31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	Предел
Ктл	0,72	1,28	1,18	>2
Кбл	0,66	1,22	1,12	> 1
Кал	0,13	0,35	0,29	>0,2

Рассчитано автором.

Источник: Годовая отчетность ОАО «Кингисеппский водоканал» URL: <http://www.e-disclosure.ru/portal/company.aspx?id=22335> (Дата обращения 15.02.2019 г)

Для данных коэффициентов есть свои предельные значения, с которыми и сравнивались полученные результаты. Коэффициент текущей ликвидности во всех трех годах находится ниже предела, что говорит о низкой платежеспособности. В 2016 и 2017 гг. коэффициент быстрой ликвидности имеет значения, превышающие норму, значит, предприятие может за счет продажи запасов и погашения дебиторской задолженности покрыть свои краткосрочные обязательства. Коэффициент абсолютной ликвидности лишь в 2015 году был ниже критериального значения, в последующих годах способность погашать краткосрочные обязательства немедленно восстановилась.

Перейдем к анализу деловой активности компании, в рамках которого были рассчитаны показатели оборачиваемости и длительности производственного, операционного и финансового циклов.

Таблица 9 Показатели оборачиваемости запасов, дебиторской и кредиторской задолженностей

	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Скорость оборачиваемости			
Запасы	36,86	51,93	48,52
Дебиторская задолженность	3,68	3,19	2,95
Кредиторская задолженность	3,82	3,20	2,73
Период оборачиваемости			
Запасы	9,77	6,93	7,42
Дебиторская задолженность	97,90	113,02	122,10
Кредиторская задолженность	94,15	112,64	132,03

Рассчитано автором.

Источник: Годовая отчетность ОАО «Кингисеппский водоканал» URL: <http://www.e-disclosure.ru/portal/company.aspx?id=22335> (Дата обращения 15.02.2019 г)

По данным, представленным в таблице 9 можно сказать, что скорость оборачиваемости обеих задолженностей уменьшалась каждый год, начиная с 2015 г., а периоды их оборачиваемости, соответственно, увеличились. Однако можно видеть, что дебиторская задолженность погашается быстрее кредиторской, что означает, что покупатели расплачиваются по долгам быстрее. Резкий рост скорости оборачиваемости запасов наблюдался в 2016 г., но в 2017 г. этот показатель претерпел небольшие изменения, увеличивая период оборачиваемости на 0,5 дней.

На основе показателей оборачиваемости были рассчитаны величины производственного, операционного и финансового циклов (рис. 14).

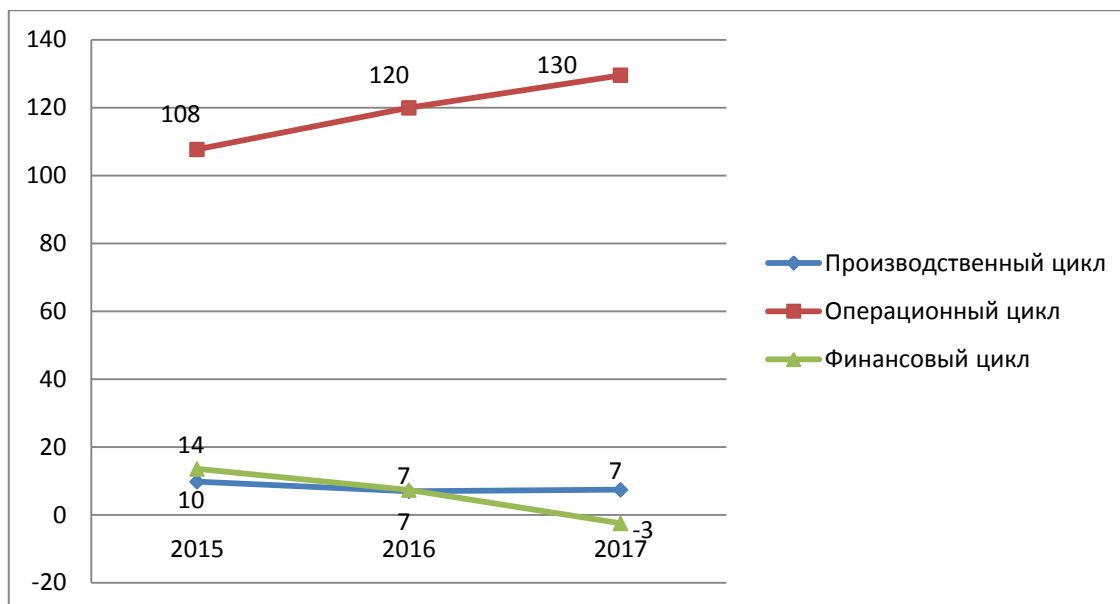


Рисунок 14 Продолжительность циклов в период с 2015 по 2017 гг

Рассчитано автором.

Источник: Годовая отчетность ОАО «Кингисеппский водоканал» URL: <http://www.e-disclosure.ru/portal/company.aspx?id=22335> (Дата обращения 15.02.2019 г)

Величина операционного цикла растет за счет роста периода оборачиваемости дебиторской задолженности. Особенность данной компании заключается в отрицательном финансовом цикле в 2017 году, что характеризует владение дополнительным свободным оборотным капиталом, так как продолжительность операционного цикла меньше, чем срок погашения кредиторской задолженности. Низкая продолжительность производственного цикла характерна для данного предприятия, так как обработка воды с помощью сырья проводится ежедневно.

Заключительной частью анализа отчетности является анализ рентабельности деятельности компании. На основе данных отчета о финансовых результатах были рассчитаны показатели рентабельности продаж, активов (ROA), инвестированного (ROI) и собственного (ROE) капиталов, а также был проведен факторный анализ влияния на рентабельность собственного капитала трёх факторов.

Из всех показателей рентабельности продаж целесообразен расчет только валовую рентабельность продаж, так как в 2016 и 2017 гг. у компании был выявлен убыток, и операционная прибыль была так же отрицательной.

Таблица 10 Показатели рентабельности за 2016 и 2017 гг.

	2016 г.	2017 г.
Валовая рентабельность продаж	0,089	0,060
ROA	0,038	-0,058
ROI = ROE	0,068	-0,114

Рассчитано автором.

Источник: Годовая отчетность ОАО «Кингисеппский водоканал» URL: <http://www.e-disclosure.ru/portal/company.aspx?id=22335> (Дата обращения 15.02.2019 г)

На один рубль выручки приходится 8,9 копеек валовой прибыли в 2016 году и 6 копеек в 2017 году. Рентабельность активов уменьшается в последнем периоде, что связано с отрицательной прибылью от продаж. Вследствие отсутствия долгосрочных обязательств рентабельность инвестированного и собственного капиталов одинаковая. Рентабельность собственного капитала была рассмотрена с точки зрения влияния на ее значение трех факторов: чистой рентабельности продаж, оборачиваемости активов и мультипликатора капитала. С помощью метода арифметических разниц было выявлено, что:

- снижение чистой прибыли привело к уменьшению рентабельности на 17,4%;
- рост оборачиваемости активов привел к росту рентабельности на 0,3%;
- изменение структуры источников финансирования привело к уменьшению рентабельности на 1,1%

Завершая анализ финансовой отчетности, можно сделать несколько основных выводов:

1. В структуре активов компании преобладает сумма дебиторской задолженности, а также основных средств, что наиболее характерно для компаний, занимающихся деятельностью по обеспечению населения водными ресурсами и их отведению.
2. Главной особенностью предприятия является отсутствие долгосрочных заемных источников финансирования.
3. Темпы роста кредиторской задолженности превышают темпы роста дебиторской задолженности, компании следует оптимизировать деятельность по оплате счетов от поставщиков.
4. Опираясь на показатели ликвидности, компания была способна покрыть свои краткосрочные обязательства только в 2016 и 2017 гг. за счет погашения дебиторской задолженности и денежных средств.

5. В двух последних анализируемых периодах у компании наблюдался убыток, что говорит о неэффективности деятельности, и как следствие падение показателей рентабельности.

3.2.3 Проведение начальных этапов трансформации отчетности бухгалтерской отчетности ОАО «Кингисеппский водоканал» по российским стандартам в отчетность по МСФО

В рамках данного раздела была проведена подготовка бухгалтерской отчетности к трансформации на международные стандарты ОАО «Кингисеппский водоканал».

Отчетной датой первой отчетности по МСФО является 31.12.2017 г., для этого нужно составить вступительный баланс на начало предшествующего периода в соответствии с МСФО 1 «Первое применение международных стандартов финансовой отчетности»⁴⁸ – 01.01.2016 г. Валютой отчетности по международным стандартам был выбран российский рубль.

При анализе российской отчетности были выявлены различия в оценках основных средств, по российским правилам не был проведен тест на их переоценку, что в соответствии с МСФО должно происходить каждый отчетный период. Также некоторые статьи бухгалтерского баланса в МСФО должны быть отражены в другом разделе отчета о финансовом положении, либо являться регулируемыми статьями.

Основными этапами подготовки отчетности стали:

1. Корректировка стоимости основных средств, так как компания решила по МСФО учитывать основные средства по переоцененной стоимости.
2. Перегруппировка и корректировка статей баланса в соответствии с МСФО.

На 01.01.2016 г. у компании на балансе имеются 6 видов основных средств: здания, сооружения и передаточные устройства, машины и оборудование, транспортные средства, другие виды основных средств, земельные участки. Для более точной оценки в соответствии с МСФО (IAS) 16 «Основные средства» компания может выбрать метод оценки основных средств по переоцененной стоимости. Таким образом, была произведена переоценка основных средств, представленная в таблице 11.

⁴⁸ "Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 1 "Первое применение международных стандартов финансовой отчетности" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 N 160н) (ред. от 26.08.2015) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018)
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_124486/ (дата обращения 01.02.2019)

Таблица 11 Переоценка основных средств

В тыс. руб.	Балансовая стоимость по РПБУ	Независимая оценка	Отклонение, относимое на:	
			Резерв по переоценке	Нераспределенная прибыль
Здания	17806	20000	2194	-
Сооружения и передаточные устройства	30384	25000	-	(5384)
Машины и оборудование	20302	16000	-	(4302)
Транспортные средства	7248	8000	699	-
Другие виды основных средств	404	404	-	-
Земельные участки	2636	3000	364	-

Составлено и рассчитано автором.

Источник: МСФО (IAS) 16 «Основные средства» URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_123941/ (дата обращения: 26.02.2019); Годовая отчетность ОАО «Кингисеппский водоканал». URL: <http://www.e-disclosure.ru/portal/files.aspx?id=22335&type=2> (дата обращения: 15.02.2019)

По данным таблицы можно определить после проведения независимым оценщиком основных средств суммы, относимые либо на увеличение резерва по переоценке, либо на уменьшение нераспределенной прибыли.

Затем представлена трансформационная запись (табл. 12):

Таблица 12 Трансформационная запись по переоценке основных средств

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, в тыс. руб.
	Дебет	Кредит	
Отражена уценка зданий	Основные средства	Резерв по переоценке	2194
Отражена уценка сооружений и передаточных устройств	Нераспределенная прибыль	Основные средства	5384
Отражена уценка машин и оборудования	Нераспределенная прибыль	Основные средства	4302

Продолжение таблицы

Отражена дооценка транспортных средств	Основные средства	Резерв по переоценке	699
Отражена дооценка земельных участков	Основные средства	Резерв по переоценке	364

Составлено и рассчитано автором

Источник: МСФО (IAS) 16 «Основные средства» URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_123941/ (дата обращения: 26.02.2019); Годовая отчетность ОАО «Кингисеппский водоканал». URL: <http://www.e-disclosure.ru/portal/files.aspx?id=22335&type=2> (дата обращения: 15.02.2019)

Вторым шагом стала перегруппировка статей баланса российской отчетности в статьи баланса, четко прописанных в МСФО (IFRS) 1 «Первое применение международных стандартов финансовой отчетности». Были выявлены основные различия между балансом, составленным по российским стандартам, и балансом, составленным по международным стандартам:

1. Расходы будущих периодов были отнесены на уменьшение нераспределенной прибыли.
2. Доходы будущих периодов были отнесены на увеличение нераспределенной прибыли.
3. Отложенные налоговые активы были перенесены в пассив баланса со знаком минус.
4. Оценочные обязательства, под которыми в российской отчетности подразумевается резерв на оплату отпусков, был включен в сумму резервов.
5. Был сформирован резерв по переоценке основных средств.

В таблице 13 представлены скорректированные суммы тех статей баланса по международным стандартам, которые нашли свои аналоги в российской отчетности.

Таблица 13 Скорректированный баланс на 01.01.2016 г.

Статьи баланса по МСФО	Статьи баланса по РПБУ	Сумма (в тыс. руб.)
Основные средства	Основные средства	57531
Инвестиционное имущество	—	—
Нематериальные активы	—	—

Финансовые активы	Финансовые вложения	31
Инвестиции, учитываемые по методу долевого участия	—	—
Биологические активы, относящиеся к сфере применения МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»	—	—
Запасы	Запасы	2897
Торговая и прочая дебиторская задолженность;	Дебиторская задолженность	51099
Денежные средства и их эквиваленты;	Денежные средства и денежные эквиваленты	7075
Итоговая сумма активов	Итоговая сумма активов	118633
Торговая и прочая кредиторская задолженность	Кредиторская задолженность	49306
Резервы	Резерв по переоценке Оценочные обязательства (резерв на оплату отпусков)	3257 4956
Финансовые обязательства	—	—
Обязательства и активы по текущему налогу, как определено в МСФО (IAS) 12 "Налоги на прибыль"	—	—
Отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы, как определено в МСФО (IAS) 12	Отложенные налоговые активы	(2093)
Обязательства, включенные в выбывающие группы, классифицируемых как предназначенные для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5	—	—
Неконтролирующие доли, представленные в составе капитала	—	—
Выпущенный капитал и резервы,	Уставный капитал	51000

Продолжение таблицы

относимые на собственников материнского предприятия	Добавочный капитал Нераспределенная прибыль	1183 8930
Итоговая сумма капитала и обязательств	Итоговая сумма капитала и обязательств	118633

Составлено и рассчитано автором.

Источник: МСФО (IFRS) 1 «Первое применение международных стандартов финансовой отчетности». URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_124486/ (дата обращения: 15.02.2019); Годовая отчетность ОАО «Кингисеппский водоканал». URL: <http://www.e-disclosure.ru/portal/files.aspx?id=22335&type=2> (дата обращения: 15.02.2019)

Таким образом, был сформирован начальный баланс, на основе которого компания сможет в дальнейшем вести бухгалтерскую отчетность по международным стандартам. Стоит отметить, что валюта баланса, составленного по международным стандартам, уменьшилась на 8993 тыс. руб.

При анализе финансовой отчетности компании были рассчитаны показатели текущей (Ктл), быстрой (Кбл) и абсолютной (Кал) ликвидностей на основе российских и международных стандартов. В таблице 14 представлены полученные показатели:

Таблица 14 Коэффициенты текущей, быстрой и абсолютной ликвидности на 01.01.2016 г. по РПБУ И МСФО

Показатель	РПБУ	МСФО	Критерий
Ктл	0,72	1,29	>2
Кбл	0,66	1,23	> 1
Кал	0,13	0,15	>0,2

Рассчитано автором.

Источник: Годовая отчетность ОАО «Кингисеппский водоканал» URL: <http://www.e-disclosure.ru/portal/files.aspx?id=22335&type=2> (дата обращения: 15.02.2019)

Как можно видеть, все показатели по международным стандартам финансовой отчетности имеют лучшую оценку по сравнению с российскими. Коэффициент быстрой ликвидности отвечает критерию и означает, что предприятие за счет краткосрочных активов за вычетом запасов сможет покрыть свои краткосрочные обязательства. Однако другие показатели не достигли нормы даже в международном разрезе, что говорит о существующих проблемах в компании.

Таким образом, в данной главе были рассмотрены вопросы составления отчетности по международным стандартам посредством трансформации отчетности, составленной по российским стандартам. Подготовительный этап трансформации отчетности был

осуществлен на основе годовой отчетности ОАО «Кингисеппский водоканал», был сформирован вступительный баланс компании, составленный в соответствии с МСФО. Анализ ликвидности, проведенный по РПБУ и МСФО, показал повышение показателей по международным стандартам.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Международные стандарты финансовой отчетности применяются все большим количеством российских компаний, некоторые из них обязаны представлять отчетность по МСФО в соответствии с законодательством, некоторые используют данные стандарты для своего дальнейшего развития на международном рынке. Для малых и средних предприятий применение международных стандартов финансовой отчетности также является частью интеграции в международный бизнес. Исходя из желания малого предпринимательства в мире использовать международные стандарты финансовой отчетности, Совет по МСФО выпустил отдельный стандарт для данного вида предприятий, который применяют уже в более чем 50 странах. Актуальность данного вопроса в России подтверждается рассмотрением данного стандарта Министерством финансов на официальном уровне. Принятие МСФО для МСП в России открыло бы новые горизонты для малого и среднего бизнеса, который занимает более устойчивые позиции на внутреннем рынке.

Поставленная в начале исследования цель была достигнута, а задачи – решены. Целью работы являлось выявить возможность применения МСФО малыми и средними предприятиями в России. Принятие международного стандарта финансовой отчетности для МСП в нашей стране является перспективой для повсеместного внедрения МСФО и станет значительным шагом к интегрированию малого и среднего бизнеса на международный рынок инвестиций, финансов и торговли.

Можно выделить основные выводы по проведенному исследованию, основанные на поставленных цели и задачах.

В первой главе настоящей работы дана характеристика малому и среднему предпринимательству в соответствии с законодательными актами, обоснована актуальность темы исследования посредством определения места малого и среднего бизнеса в Российской Федерации, выявлены положительные тенденции в развитии этого вида предприятий, всесторонне поддерживаемые правительственными органами. Одним из направлений поддержки предприятиям малого и среднего бизнеса являются предоставленные им преференции в организации бухгалтерского учета. Во-первых, право использовать упрощенные формы регистров для систематизации и накопления информации для бухгалтерского учета. Во-вторых, МСП могут самостоятельно выбирать способ ведения учета: полноценный, упрощенный или простой. В работе систематизирована информация об упрощениях в бухгалтерском учете. Особое внимание уделено анализу правил сокращения перечня синтетических счетов по сравнению с обычным ведением бухгалтерского учета.

Анализ существующих освобождений в бухгалтерском учете для МСП позволил сформулировать вывод о том, что с одной стороны, их применение облегчает ведение учета и формирование отчетности, с другой стороны, это приводит к снижению полезности и прозрачности отчетности для внешних пользователей.

Вторая глава была направлена на рассмотрение вопросов применения международного стандарта финансовой отчетности для малых и средних предприятий. Были выявлены основные перспективы и возможности, которые открываются предприятиям, составляющим отчетность в соответствии с МСФО для МСП, состоящим в возможности интеграции российского малого и среднего бизнеса в мировое хозяйство и расширению рынка капитала для данных компаний, а также в повышении востребованности совершенствования методов управления бизнесом и принятия управленческих решений. Рассмотрение содержания МСФО для МСП и содержащихся в нем упрощения правил формирования финансовой отчетности по сравнению с полной версией, а также сопоставление их с российскими освобождениями для малых предприятий, позволило выявить основные отличия этого стандарта от упрощенного российского бухгалтерского учета, которые заключаются в применении метода начисления, дисконтирования для определения справедливой стоимости, а также проверки активов на обесценение.

Несмотря на сложности правил МСФО для МСП, на данный момент он уже применяется в 73 странах мира и еще в 13 находится на стадии рассмотрения. В России его применение пока не принято, но вопрос об этом активно дискутируется. В рамках проведенного исследования в России выявлено наличие предпосылок к принятию этого стандарта. Внедрение его в нашей стране возможно с внесением в него изменений, соответствующим национальным особенностям, следуя сложившейся традиции применения его в других странах.

В третьей главе рассмотрены способы составления отчетности по МСФО (параллельный и комбинированный учет, а также трансформация). Выявлены вопросы, которые следует решить компании для принятия решения о целесообразности применения МСФО, а также выборе способа составления отчетности по этим стандартам, состоящим, прежде всего, в оценке затрат и кадрового обеспечения. В работе подробно рассмотрены подходы к определению понятия «трансформация отчетности». На примере ОАО «Кингисеппский водоканал» рассмотрен первый этап процедуры трансформации финансовой отчетности, составленной по российским стандартам, в отчетность, соответствующую международным стандартам впервые, состоящий в формировании вступительного баланса. Это предварительный этап составления отчетности по МСФО, необходимый для первого

формирования отчетности в этих стандартах. Он состоит из следующих действий: выявление различий в правилах формирования российской отчетности и по МСФО, корректировке показателей российской отчетности на основе найденных несоответствий и подготовке данных вступительного баланса в соответствии с МСФО. Сравнительный анализ отчетных показателей ОАО «Кингисеппский водоканал» по РПБУ и МСФО в части оценки ликвидности выявил их повышение в трансформированной отчетности.

Внедрение международных стандартов финансовой отчетности для российских предприятий малого и среднего бизнеса является возможностью предоставить им перспективу на развитие деятельности на международной арене. Несмотря на существующие проблемы и преграды для принятия международного стандарта финансовой отчетности для малых и средних предприятий на законодательном уровне в стране, России следует последовать примеру других стран, применяющих данный стандарт, поскольку финансовая отчетность, составленная в соответствии с МСФО, является достоверной, прозрачной и сопоставимой на международном уровне.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Приказ Минфина РФ от 21.12.1998 N 64н "О Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства"
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_21879/ (дата обращения 02.02.2019)
2. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению"
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/ (дата обращения 01.02.2019)
3. Федеральный закон от 24.07.2007 N 209-ФЗ (ред. от 03.08.2018) "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации".
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_52144/ (дата обращения 01.02.2019)
4. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 28.04.2017) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)")
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/ (дата обращения 01.02.2019)
5. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 29.07.2018) "О бухгалтерском учете".
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения 01.02.2019)
6. "Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 1 "Первое применение международных стандартов финансовой отчетности" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 N 160н) (ред. от 26.08.2015) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018)
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_124486/ (дата обращения 01.02.2019) (дата обращения 01.02.2019)
7. "Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 "Основные средства" (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н) (ред. от 11.07.2016)
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_123941/ (дата обращения: 26.02.2019)
8. "Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 21 "Влияние изменений валютных курсов" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н) (ред. от 11.07.2016)
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193597/ (дата обращения: 26.02.2019)
9. "Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 29 "Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике" (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н)
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_124010/ (дата обращения: 15.02.2019)
10. Информация Минфина России от 29.06.2016 N ПЗ-3/2016 "Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности".
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_124486/ (дата обращения: 15.02.2019)

11. Международный стандарт финансовой отчетности для малых и средних предприятий.
URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-for-smes/> (дата обращения 16.04.2019)
12. Бухгалтерская (финансовая) отчетность : учеб.пособие. — 2-е изд. перераб. и доп. / под ред. проф. Я. В. Соколова. Глава 8. под ред. Генераловой Н. В. — М. : Магистр : ИНФР-М, 2015. — С. 365-419.
13. Агеева О.А., Девянина А.В. Особенности развития малого бизнеса в России на современном этапе // Вестник ГУУ. 2017. №6. — С. 60-66.
14. Бердутина Н.И., Максименко Т.С. Учетная политика для субъектов малого предпринимательства // Вестник Таганрогского института управления и экономики. — 2017. № 1 (25). — С. 29-32.
15. Богатырева С.Н. Проблемы учета расходов с поставщиками при кассовом методе учета доходов и расходов // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. — 2016. № 27. — С. 118-123.
16. Бойко Т.С., Фролова Н.С. Влияние вступления России в ВТО на деятельность субъектов малого и среднего предпринимательства Хабаровского края // Безопасность бизнеса. 2012. N 4. — С. 7-11.
17. Валинурова А.А., Гусева А.А. Оценка перспектив применения МСФО для малого и среднего бизнеса в России // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. — 2014. №1. — С. 19-26.
18. Высоцкая Т.Р. К вопросу применения МСФО предприятиями малого и среднего бизнеса в России // Современная наука: актуальные проблемы и пути их решения. — 2016. № 3(25). — С. 59-62.
19. Генералова Н.В. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб.пособие. — М.: ТК Велби : Проспект, 2009. — 416 с.
20. Генералова Н.В., Соколова Н.А., Морозова Е.И. Обзор и оценка мирового опыта применения МСФО // Вестник профессиональных бухгалтеров. — 2018. Апрель/март. — С. 18-24.
21. Горбунова Н.А., Орешкина С.А. Этапы трансформации финансовой отчетности в формат МСФО для оценки финансовой устойчивости акционерного общества // Вестник ВУиТ. — 2018. №1. — С. 89-99.
22. Гришкина С.Н., Сафонова И.В. Проблемы и перспективы развития бухгалтерского учета на предприятиях малого бизнеса // Международный бухгалтерский учет. 2011. №47.
23. Демьяненко Э.Ю. Трансформация бухгалтерской отчетности в соответствии с требованиями МСФО // Учет и статистика. — 2009. №3 (15). — С. 62-69.
24. Денисова Т.В., Маркина Ю.В.. Трансформация финансовой отчетности в соответствии с МСФО // Вестник ЮУрГУ. Серия: Экономика и менеджмент. — 2016. №1. — С. 91-95.
25. Заббарова О.А., Суханова Е.Е. Механизм трансформации отчетности российских предприятий в отчетность по МСФО // Международный бухгалтерский учет. — 2012. №1. — С. 11-19.
26. Зылёва Н.В., Руф Ю.Н. Регулирование бухгалтерского учета малых предприятий: употребляем термины правильно // Вестник Омского университета. Серия: Экономика. — 2016. № 2. — С. 36-44.
27. Козлов В.В. Мсфо для малых и средних предприятий // Международный бухгалтерский учет. 2012. №24
28. Козменкова С.В., Крупинова Е.С. Упрощенные правила бухгалтерского учета и отчетности для малых и средних предприятий в зарубежной практике // Международный бухгалтерский учет. — 2015. № 40 (382). — С. 34-52.

29. Коняхин А.Н. Представление и раскрытие информации в первой отчетности по МСФО // Международный бухгалтерский учет. – 2012. №19. – С. 35-45.
30. Корнеева Т.А., Татаровская Т.Е. Особенности учетного процесса в субъектах малого бизнеса // Вестник Самарского государственного экономического университета. – 2016. № 10 (144). – С. 59-67.
31. Кузнецова О.Н., Мишина М.Ю. Бухгалтерский учет и анализ: перспективы для малого бизнеса // Вестник Брянского государственного университета. – 2015. № 2. – С. 338-342.
32. Кузьмина К.А. Особенности организации бухгалтерского учета субъектов малого бизнеса на современном этапе // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. – 2015. № 3-1. – С. 190-192.
33. Миславская Н.А., Дзбоева Д.П. Развитие системы бухгалтерского учета субъектов малого предпринимательства: точка зрения // Международный бухгалтерский учет. – 2011. №21. – С. 29-34.
34. Модеров С.В. Трансформация финансовой отчетности в соответствии с МСФО // Международный бух учет. – 2008 г. №2 (110). – С. 10-16.
35. Мялкина А.Ф., Оводкова Т. А. Система РСБУ и МСФО для субъектов малого и среднего бизнеса: допущения, принципы и требования // Социально-экономические явления и процессы. – 2012. №12. – С. 231-237.
36. Небавская Т.В. Особенности бухгалтерского учета в субъектах малого предпринимательства // Инновационная экономика: перспективы развития и совершенствования. – 2016. № 1 (11). – С. 198-201.
37. Никитина Я.А. Проблемы и перспективы перехода малых и средних предприятий на международные стандарты финансовой отчетности // Российское предпринимательство. 2011. – №5-2. – С. 15-19.
38. Пятов М.Л., Смирнова И.А. МСФО для малых и средних компаний (МСФО для МСК) // Бухгалтерия 1С. –2010. [Электронный ресурс]
URL: <http://buh.ru/articles/documents/14502/> (дата обращения: 23.04.2019)
39. Сазонова А.А., Лясковская Е.А. Анализ влияния малого бизнеса на валовый внутренний продукт с использованием методики корреляционно-регрессионного анализа // Управление инвестициями и инновациями. – 2017. № 4. – С. 86-92.
40. Смагина М.Н., Топильская Ю.В. Трансформация финансовой отчетности в МСФО: этапы, способы составления и проблемы // Социально-экономические явления и процессы. – 2017. №3. – С. 152-159.
41. Созонов А.С. Обзор, оценка и перспективы применения мсфо для малого и среднего бизнеса в мире // Международный бухгалтерский учет. 2017. – №5 (419). – С. 281-293.
42. Терловая В.И., Алядинова Г.С. Состав и содержание бухгалтерской отчетности предприятий малого бизнеса // Экономика, управление и финансы в России и за рубежом. – 2016. № 3. – С. 92-97.
43. Трофимова Л.Б. Трансформация российской отчетности в соответствии с требованиями МСФО // Международный бухгалтерский учет. – 2011. №16. – С. 8-12.
44. Чая В.Т., Боноева Н.А. Проблемы трансформации российской отчетности в отчетность, подготовленную в соответствии с МСФО // Международный бухгалтерский учет. – 2006. №7. – С. 30-35.
45. Чумакова Н.В. Особенности организации бухгалтерского учета на предприятиях малого и среднего бизнеса // Международный научно-исследовательский журнал. Экономические науки. – 2014. №11 (30) Ч. 3. – С. 88-90.
46. Шишова Л.И. Представление и раскрытие информации в первой отчетности по МСФО // Вестник ВУиТ. 2017. №4. – С. 1-10.

47. Шишова Л.И. Проблемы подготовки первой отчетности по МСФО // Вестник ВУиТ. – 2015. №3 (34). – С. 28-35.
48. Юрецкий С.С. Анализ востребованности и перспектив применения МСФО для малых и средних предприятий в мире // Вестник ГУУ. 2012. №7.
49. Юрецкий С.С. МСФО для малых и средних предприятий - инструмент роста бизнеса или шаг к кризису? // Вестник ГУУ. – 2012. №9-1. – С. 194-196.
50. Юрецкий С.С. Область применения МСФО для малых и средних предприятий // Вестник ГУУ. 2012. №8.
51. Годовая отчетность ОАО «Кингисеппский водоканал».
URL: <http://www.e-disclosure.ru/portal/files.aspx?id=22335&type=2>(дата обращения: 15.02.2019)
52. Официальный сайт международных финансовых стандартов финансовой отчетности. Раздел Users of The IFRS for SMEs.
URL: <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/#1> (дата обращения 20.04.2019)
53. Официальный сайт международных финансовых стандартов финансовой отчетности. Раздел Users of The IFRS for SMEs. Jurisdiction profile: Jordan.
URL: <https://www.ifrs.org/-/media/feature/around-the-world/jurisdiction-profiles/jordan-ifrs-profile.pdf> (дата обращения 20.04.2019)
54. Официальный сайт международных финансовых стандартов финансовой отчетности. Раздел Users of The IFRS for SMEs. Jurisdiction profile: Madagascar.
URL: <https://www.ifrs.org/-/media/feature/around-the-world/jurisdiction-profiles/madagascar-ifrs-profile.pdf> (дата обращения 20.04.2019)
55. Официальный сайт международных финансовых стандартов финансовой отчетности. Раздел Users of The IFRS for SMEs. Jurisdiction profile: Russia.
URL: <https://www.ifrs.org/-/media/feature/around-the-world/jurisdiction-profiles/russia-ifrs-profile.pdf> (дата обращения 20.04.2019)
56. Публикация PricewaterhouseCoopers. Сходства и различия. Сравнение Международных стандартов финансовой отчетности с Российскими правилами бухгалтерского учета.
URL: <https://www.pwc.ru/en/ifrs/publications/assets/rar-versus-ifrs-2015.pdf> (дата обращения 16.04.2019)
57. Федеральная служба государственной статистики.
URL: <http://www.gks.ru/> (дата обращения 9.02.2019).

**Приложение 1 Содержание МСФО для МСП на оригинальном языке и
русском языке**

International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs)	Международный Стандарт Финансовой Отчетности для Предприятий Малого и Среднего Бизнеса (МСФО для предприятий МСБ)
1. Small and medium-sized entities	1. Предприятия малого и среднего бизнеса
2. Concepts and pervasive principles	2. Концепции и основные принципы
3. Financial statement presentation	3. Представление финансовой отчетности
4. Statement of financial position	4. Отчет о финансовом положении
5. Statement of comprehensive income and income statement	5. Отчет о совокупной доходе, о прибылях и убытках
6. Statement of changes in equity and statement of income and retained earnings	6. Отчет об изменениях в капитале, отчет о прибылях и убытках и нераспределенной прибыли
7. Statement of cash flows	7. Отчет о движении денежных средств
8. Notes to the financial statements	8. Примечания к финансовым отчетностям
9. Consolidated and separate financial statements	9. Консолидированная и отдельная финансовая отчетность
10. Accounting policies, estimates and errors	10. Учетная политика, оценки и ошибки
11. Basic financial instruments	11. Основные финансовые инструменты
12. Other financial instrument issues	12. Прочие финансовые инструменты
13. Inventories	13. Запасы
14. Investments in associates	14. Инвестиции в ассоциированные предприятия
15. Investments in joint ventures	15. Инвестиции в совместную деятельность
16. Investment property	16. Инвестиционное имущество
17. Property, plant and equipment	17. Основные средства
18. Intangible assets other than goodwill	18. Нематериальные активы, за исключением гудвила
19. Business combinations and goodwill	19. Объединения бизнеса и гудвил
20. Leases	20. Аренда
21. Provisions and contingencies	21. Резервы и условные события
22. Liabilities and equity	22. Обязательства и капитал
23. Revenue	23. Выручка
24. Government grants	24. Государственные субсидии

25. Borrowing costs	25. Затраты по займам
26. Share-based payment	26. Платеж, основанный на акциях
27. Impairment of assets	27. Обесценение активов
28. Employee benefits	28. Вознаграждения работникам
29. Income tax	29. Налог на прибыль
30. Foreign currency translation	30. Перевод операций в иностранной валюте
31. Hyperinflation	31. Гиперинфляция
32. Events after the end of the reporting period	32. События после окончания отчетного периода
33. Related party disclosures	33. Раскрытие информации и связанных сторонах
34. Specialised activities	34. Специализированная деятельность
35. Transition to the IFRS for SMEs appendix a: effective date and transition	35. Переход на МСФО для предприятий МСБ

Приложение 2 Бухгалтерский баланс ОАО «Кингисеппский водоканал»

Бухгалтерский баланс						
на 31 декабря 2017 г.						
0						
						Коды
						0710001
						31 12 2017
						85176410
						4707028015
						36.00.1
						47 14
						384
Организация	Открытое акционерное общество "Кингисеппский Водоканал"					Форма по ОКУД
Идентификационный номер налогоплательщика						Дата (число, месяц, год) по ОКПО
Вид экономической деятельности	Забор и очистка воды для питьевых и промышленных нужд					ИНН по ОКВЭД
Организационно-правовая форма / форма собственности						по ОКОПФ / ОКФС по ОКЕИ
Открытое акционерное общество	/					
Единица измерения:	в тыс. рублей					
Местонахождение (адрес)	188480, Ленинградская обл, Кингисеппский р-н, Кингисепп г, Малая ул, дом № 5					
	Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.	На 31 декабря 2015 г.
		АКТИВ				
		I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
		Нематериальные активы	1110	0	0	0
		Результаты исследований и разработок	1120	0	0	0
		Нематериальные поисковые активы	1130	0	0	0
		Материальные поисковые активы	1140	0	0	0
		Основные средства	1150	51,295	56,830	63,960
		в том числе:				
		основные средства организации		25,290	32,152	31,625
		земельные участки		239	239	239
		строительство объектов		24,461	23,888	25,575
		приобретение отд. объектов ос		1,305	551	6,521
		Доходные вложения в материальные ценности	1160	0	0	0
		Финансовые вложения	1170	0	0	0
		Отложенные налоговые активы	1180	695	1,037	2,093
		Прочие внеоборотные активы	1190	0	0	0
		Итого по разделу I	1100	51,990	57,867	66,053
		II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
		Запасы	1210	3,574	2,885	2,897
		в том числе:				
		сырье и материалы		3,574	2,885	2,897
		Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	-	248	-
		Дебиторская задолженность	1230	60,628	52,420	51,099
		в том числе:				
		поставщики		654	764	483
		покупатели		54,754	48,541	48,896
		налоги и сборы		3,953	2,003	1,100
		соц.страх (69.01)		398	566	1
		подотчетные лица		1	17	15
		прочие дебиторы		868	308	604
		Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	595	-	31
		в том числе:				
		вексель		595	-	-
		займы		-	-	31

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.	На 31 декабря 2015 г.
ПАССИВ					
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ					
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	51,000	51,000	51,000
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	0	0	0
	Переоценка внеоборотных активов	1340	0	0	0
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	1,183	1,183	1,183
	Резервный капитал	1360	0	0	0
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	9,160	17,082	12,409
	Итого по разделу III	1300	61,343	69,265	64,592
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА					
	Заемные средства	1410	0	0	0
	Отложенные налоговые обязательства	1420	0	0	0
	Оценочные обязательства	1430	0	0	0
	Прочие обязательства	1450	0	0	0
	Итого по разделу IV	1400	0	0	0
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА					
	Заемные средства	1510	0	0	0
	Кредиторская задолженность	1520	68,380	53,870	49,306
	в том числе:				
	поставщики и подрядчики		38,283	40,206	41,128
	покупатели и заказчики		14,936	6,129	3,220
	соцстрахование		-	4	4
	оплата труда		3,121	2	-
	прочие дебиторы и кредиторы		3,607	584	3,430
	подотчетные лица		23	1	-
	налоги и сборы		8,410	6,943	1,524
	Доходы будущих периодов	1530	3,473	5,183	8,772
	Оценочные обязательства	1540	4,677	6,107	4,956
	Прочие обязательства	1550	0	0	0
	Итого по разделу V	1500	76,530	65,160	63,034
	БАЛАНС	1700	137,873	134,425	127,626

Руководитель

(подпись)

**Гасанов Тарлан Гасан
Оглы**

(расшифровка подписи)

4 апреля 2018 г.