Санкт – Петербургский государственный университет

Выпускная квалификационная работа

по направлению «Экономика»

Применение Международных стандартов для малых и средних предприятий в Российской Федерации

Выполнил:

обучающийся 4 курса, группы ФКСиУ-43

Абраменко Мария Владимировна

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/Подпись/

Научный руководитель:

Доцент, кандидат экономических наук  
Генералова Наталья Викторовна

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/Подпись/

Санкт-Петербург

2016

**Оглавление**

[**Введение** 4](#_Toc451188396)

[**ГЛАВА 1 ОСНОВНЫЕ ХАРАКТЕРИСТИКИ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ДЛЯ МАЛЫХ И СРЕДНИХ ПРЕДПРИЯТИЙ** 7](#_Toc451188397)

[**§1.1 Предпосылки создания стандарта МСФО для малых и средних предприятий** 7](#_Toc451188398)

[**§1.2 История создания стандарта МСФО для малых и средних предприятий** 9](#_Toc451188399)

[**§1.3 Понятие «малых и средних предприятий» и общая характеристика стандарта** 11](#_Toc451188400)

[**§1.4 Основные различия МСФО для МСП и полной версии МСФО** 21](#_Toc451188401)

[**§1.5 Выводы** 25](#_Toc451188402)

[**ГЛАВА 2 МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОПЫТ ПРИМЕНЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ДЛЯ МАЛЫХ И СРЕДНИХ ПРЕДПРИЯТИЙ** 26](#_Toc451188403)

[**§2.1 Мировое признание «МСФО для МСП»** 26](#_Toc451188404)

[**§2.2 Практика применения «МСФО для МСП» в отдельных странах** 30](#_Toc451188405)

[**§2.3 Выводы** 38](#_Toc451188406)

[**ГЛАВА 3 ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ ВНЕДРЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНОГО СТАНДАРТА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ДЛЯ МАЛЫХ И СРЕДНИХ ПРЕДПРИЯТИЙ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ** 39](#_Toc451188407)

[**§3.1 Бухгалтерский учет на малых и средних предприятиях в Российской Федерации** 39](#_Toc451188408)

[**§3.2 Оценка перспектив внедрения Международных стандартов финансовой отчетности для малых и средних предприятий в Российской Федерации.** 42](#_Toc451188409)

[3.2.1 Перспективы внедрения МСФО для МСП в России в свете реформ 42](#_Toc451188410)

[3.2.2 Анализ применимости МСФО для МСП на примере ООО «Центр Клинической Неврологии» 45](#_Toc451188411)

[**§3.3 Выводы** 53](#_Toc451188412)

[**Заключение** 54](#_Toc451188413)

[**ГЛОССАРИЙ** 56](#_Toc451188414)

[**Список литературы** 58](#_Toc451188415)

[**ПРИЛОЖЕНИЯ** 62](#_Toc451188416)

[**Приложение 1 Перечень разделов стандарта МСФО для МСП** 62](#_Toc451188417)

[**Приложение 2 Перечень участников наблюдательной группы** 64](#_Toc451188418)

[**Приложение 3 Таблица соответствия разделов МСФО для МСП полному комплекту МСФО** 66](#_Toc451188419)

[**Приложение 4 Характеристика применения МСФО для МСП в разных странах** 69](#_Toc451188420)

[**Приложение 5 Анализ применимости стандарта МСФО для МСП** 70](#_Toc451188421)

[**Приложение 6 Перечень изменений, внесенных в МСФО для МСП разными странами** 71](#_Toc451188422)

[**Приложение 7 Упрощенная форма бухгалтерского баланса для МСП** 72](#_Toc451188423)

[**Приложение 8 Упрощенная форма отчета о финансовых результатах для МСП** 73](#_Toc451188424)

[**Приложение 9 Бухгалтерский баланс ООО «Центр Клинической Неврологии»** 74](#_Toc451188425)

[**Приложение 10 Отчет о финансовых результатах ООО «Центр Клинической Неврологии»** 75](#_Toc451188426)

[**Приложение 11 Сравнительный анализ МСФО для МСП 17 «Основные средства» и ПБУ 6/01 «Учет основных средств** 76](#_Toc451188427)

**Введение**

Данная исследовательская работа в области бухгалтерского финансового учета рассматривает проблему внедрения в России международного стандарта для малых и средних предприятий. Актуальность этой проблемы высока, по причине возрастающей роли международных стандартов в мировой практике за последние пять лет и отсутствия в России единого мнения о необходимости его использования. Важность внедрения в России международного стандарта для малых и средних предприятий – это необходимое условие для успешного взаимодействия на мировом рынке, повышающее достоверность и прозрачность финансовой бухгалтерской отчетности. Возрастающая роль малых и средних предприятий в мировой экономике и их влияние на экономику стран давно поставило вопрос о необходимости введение сопоставимой отчетности. Упрощенный стандарт МСФО для малых и средних предприятий, созданный на базе полного комплекта МСФО предоставило предприятиям всего мира такую возможность.

В исследовательской работе рассмотрено историческое развитие идеи создания международного стандарта для малых и средних предприятий, а также выделены его отличительные характеристики по сравнению с полным комплектом МСФО. Автором проведен ретроспективный анализ начала внедрения стандарта в ЮАР, Странах Южной Америки и некоторых странах Европейского союза и результата данного процесса с момента внедрения и признания данного стандарта в той или иной форме в перечисленных стран. В третьей главе автор исследует возможности применения стандарта в Российской Федерации. В процессе вышеперечисленных исследований будут обозначены цели и задачи внедрения Международного стандарта для малых и средних предприятий, а также актуальные проблемы, связанные с переходом, и перспективы данной системы.

Актуальность исследования обусловлена особым местом малого и среднего предпринимательства в экономике России. В текущих экономических условиях российский малый бизнес мог бы выйти на международную арену, однако для этого необходима сопоставимость отчетности всех участников данного рынка. Международные стандарты финансовой отчетности для малого и среднего предпринимательства дают такую возможность, в виду чего их изучение становится еще более необходимым и востребованным.

При написании работы, автор ставит следующую цель: изучить реалии и перспективы внедрения международных стандартов финансовой отчетности для малых и средних предприятий в России в контексте международного опыта их внедрения и применения.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. Анализ предпосылок и истории возникновения МСФО для МСП
2. Определение области применения стандарта
3. Анализ достоинств и недостатков Международных стандартов для малых и средних предприятий.
4. Сравнение полного комплекта Международных стандартов финансовой отчетности и Международных стандартов финансовой отчетности для малых и средних предприятий.
5. Выделение специфических статей стандарта.
6. Исследование международной практики применение Международного стандарта финансовой отчетности для малых и средних предприятий.
7. Анализ применимости стандарта в Российской Федерации.
8. Оценка перспектив и возможных проблем, связанных с внедрением стандарта.

Предмет исследования- международные стандарты финансовой отчетности для малых и средних предприятий, а также практика их применения.

Теоретической основой написания выпускной квалификационной работы являются работы российских и зарубежных ученых по вопросам, касающимся изучения я и применения МСФО МСП как в Российской Федерации, так и в других странах. Данная проблема освещается в различных научных журналах «Корпоративная финансовая отчётность. Международные стандарты», «Вопросы экономики», «Вестник СПБГУ» «Креативная экономика» «Бухгалтерский учет», «МСФО на практике и др. А также тексты законов, приказов и самих стандартов МСФО и МСФО МСП.

Теоретико-методологическая база, цели и задачи определили положения, выносимые на защиту:

1. Перспективы внедрения формата Международного стандарта для малых и средних предприятий в России.

2. Возможные проблемы использования Международного стандарта для малых и средних предприятий в России.

3. Возможные проблемы внедрения Международного стандарта для малых и средних предприятий в России.

Практическая значимость исследования состоит в том, что полученные результаты могут быть использованы для вынесения решения о необходимости внедрения стандарта в Российской Федерации. Кроме того, результаты могут быть использованы для подготовки научных сообщений и докладов на семинарах и конференциях, для написания научных статей.

Цель и задачи исследовательской работы предопределили ее структуру. Работа состоит из введения, двух глав, заключения, списка литературы. В работе 56 страниц основного текста. Во введении автор актуализирует тему работы, определяет ее цель, задачи, объект, предмет, а также демонстрирует теоретическую и методологическую основу исследования.

Первая глава имеет целью дать общую теоретическую характеристику: раскрыть суть Международного стандарта финансовой отчетности для малых и средних предприятий, произвести сравнительный анализ с полным комплектом международных стандартов. Во второй главе автором исследуется процесс внедрения стандарта в мирровой практике, рассматривается мнения Европейского союза о необходимости стандарта. Третья глава посвящена бухгалтерскому учету на малых и средних предприятиях в Российской Федерации. В ней рассматриваются перспективы и основные проблемы, связанные с возможным внедрением стандарта. В заключении автор обобщает результаты, полученные в процессе исследования. Выпускная квалификационная работа содержит список использованной литературы и приложения.

**ГЛАВА 1 ОСНОВНЫЕ ХАРАКТЕРИСТИКИ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ДЛЯ МАЛЫХ И СРЕДНИХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

**§1.1 Предпосылки создания стандарта МСФО для малых и средних предприятий**

Малый и средний бизнес играет важную роль в экономике любой страны, он способствует обеспечению занятости населения, увеличению налоговой базы, наполнению внутреннего рынка и росту экспортного потенциала. Каждое государство на том или ином этапе развития, старается обеспечить максимально благоприятные условия для функционирования малых и средних предприятий. Малое предпринимательство — это прежде всего институт, который обеспечивает занятость населения. При этом малые компании делают среду для проживания более комфортной и удобной. Со средним бизнесом связано решение задач по обеспечению экономического роста и перехода на путь инновационного развития. Особые надежды возлагаются на малый и средний бизнес в условиях действия кризисных явлений. Малые и средние компании в силу присущей им мобильности и гибкости могут сгладить негативные процессы в сфере занятости населения, обеспечить социальную адаптацию высвобождающихся c крупных предприятий работников, а также сформировать новые рыночные ниши и точки экономического роста. В разных странах правовыми актами предусмотрены различные наименования организаций среднего и малого бизнеса: не отчитывающиеся публичные компании, частные предприятия, малые и средние компании. По оценкам экспертов Совета по Международным стандартам финансовой отчетности (СМСФО) доля таких, работающих на рынке компаний, около 95%. Оказывая колоссальное влияние на хозяйственную деятельность конкретной страны и мировую экономику в целом, такие компании нуждаются в сопоставимой отчетности, составленной по единым для всех стран правилам. Обращаясь к данным, которые представлены в Таблице 1, следует отметить, что малый и средний бизнес в некоторые странах обеспечивает занятость более 60 процентов населения, а доля МСП в ВВП Японии, ЮАР и США около 60 процентов. Малый и средний бизнес России — это 5,6 млн. субъектов малого и среднего предпринимательства, на которых официально занят каждый четвертый работник. Вместе c тем вклад малого и среднего бизнеса в общие экономические показатели в России существенно ниже, чем в большинстве не только развивающихся, но и развитых стран.

Таблица 1 Показатели уровня развития субъектов малого и среднего предпринимательства в различных странах

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Страны мира** | **Количество МСП на 1000 человек** | **Доля занятых на МСП, %** | **Вклад МСП в ВВП, %** |
| **США** | 20 | 42 | 62 |
| **Россия** | 39 | 25 | 21 |
| **Япония** | 41 | 77 | 63 |
| **Великобритания** | 33 | 35 | 50 |
| **ЮАР** | 39 | 60 | 60 |
| **Канада** | 27 | 47 | 27 |
| **Австралия** | 40 | 69 | 35 |

*Источник: Доклад Государственного Совета РФ «О мерах по развитию малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» [Электронный ресурс] / Москва, Кремль, 2015, URL: http://new.opora.ru/images/files/Doklad%20k%20gossovetu.compressed.pdf (дата обращения: 14.02.2016)*

Необходимость создания единых стандартов для малых и средних предприятий было обусловлено ростом их роли в экономике стран и мировой экономике в целом. В качестве цели стандарта Совет по МСФО планировал предоставить упрощенный и автономный набор учетных принципов, основанных на полной версии МСФО и подходящих для менее крупных, непубличных компаний. По мнению Совета по МСФО, применение стандарта будет способствовать большему распространению Международных стандартов финансовой отчетности, как в Европе, так и во всем мире.

Данная позиция обосновывается тем, что большая трудоемкость и высокая затратность подготовки финансовой отчетности в соответствии со всеми требованиями международных стандартов являлись основными сдерживающими факторами распространения МСФО среди небольших компаний, не планирующих размещать свои ценные бумаги на фондовых рынках. Существенное упрощение учетных принципов, приводящее к снижению стоимости составления отчетности, имеет большое значение для данной категории предприятий.

Важным аргументом в пользу создания упрощенного стандарта для малых и средних предприятий (МСП) послужило то, что недостаточные компетенция и профессиональные навыки бухгалтеров и аудиторов МСП, необходимые для осуществления сложных расчетов, требуемых полной версией МСФО, приводили к существенному снижению достоверности финансовой отчетности малых и средних предприятий

Целью Совета по МСФО при разработке стандарта для МСП было, с одной стороны, удовлетворение потребностей пользователей отчетности компаний малого и среднего бизнеса, а с другой – снижение стоимости составления отчетности.[[1]](#footnote-1)

**§1.2 История создания стандарта МСФО для малых и средних предприятий**

Потребности пользователей финансовой отчетности частных предприятий существенно отличаются от потребностей пользователей публичных компаний, так как их больше интересуют такие показатели как краткосрочные денежные потоки, ликвидность и платежеспособность компаний. Для того, чтобы организации малого и среднего бизнеса могли представлять полноценную международную отчетность, правление Комитета по МСФО разработало отдельный проект. Новый стандарт был разработан на основе полной версии международных стандартов финансовой отчетности с учетом особенностей малого бизнеса. Полную версию МСФО сократили на 85%, убрав темы не имеющие отношения к малому бизнесу, а также упростили правила признания и оценки, а также исключили альтернативные варианты учета.

Работа над стандартом началась в 2003 году на ежегодном собрание представителей, устанавливающих правила бухгалтерского учета в различных странах, когда была выдвинута и утверждена идея создания Международных стандартов финансовой отчетности для малых и средних предприятий (МСФО для МСП).[[2]](#footnote-2) В июне 2004 года Совет по Международным стандартам финансовой отчетности представил на обсуждение документ «Предварительные мнения о стандартах бухгалтерского учета для предприятий малого и среднего бизнеса», описывающий разработанный подход. Это был первый представленный на обсуждение документ. В ходе опроса были получены около 120 отзывов.

В последующие три года публиковались различные части будущего стандарта, проводились дискуссии, в ходе которых было принято решение о разработке отдельного самостоятельного стандарта для малых и средних предприятий, а не дополнение уже существующих МСФО.

В феврале 2007 года был опубликован проект стандарта для организаций малого и среднего бизнеса, который включал в себя три элемента:

* проект стандарта МСФО для МСП, который включал в себя 38 разделов;
* руководство по применению с примерной финансовой отчетностью и перечнем требований по раскрытию информации;
* Основание для выводов, которые включали в себя пояснения по составлению стандарта и сравнение с полной версией МСФО.[[3]](#footnote-3)

После публикации СМСФО было получено множество отзывов и комментариев. Советом по МСФО была проведена программа полевых испытаний, в которой приняли участие 116 предприятий из 20 стран. Около 35 процентов участвовавших в исследовании предприятий, были «микрокомпании», еще 35 процентов предприятий имело от 11 до 50 штатных сотрудников. Целью полевых испытаний было оценить понятность предварительного варианта стандарта, сложность его применения, выделить проблемы возникающие в процессе применения.

После обсуждений всех вопросов возникших в результате полевых испытаний, проект был исправлен и дополнен и 9 июля 2009 года Совет по Международным стандартам финансовой отчетности выпустил МСФО для малых и средних предприятий. Стандарт включает в себя 35 глав общим объемом 230 страниц и не содержит ссылок на полный комплект МСФО за исключением возможности применения требований по учеты финансовых инструментов из «полного» комплекта (Приложение 1)[[4]](#footnote-4).

В 2010 годы, с целью оказать помощь и содействие компаниям, принявшим «МСФО для МСП», Фондом МСФО была создана группа, в которую вошли 22 специалиста и председатель (Приложение 2). В качестве наблюдателей в группе присутствуют Европейская комиссия и Европейская консультационная группа по финансовой отчетности. В обязанности группы входит разработка рекомендаций по применению стандарта посредством выпуска необязательных к применению указаний в форме «Вопросов и ответов». За первые два года существования группой было рассмотрено более 50 вопросов и выпущено 7 указаний.[[5]](#footnote-5)

В 2012 году Совет по МСФО выпустил «Запрос на предоставление информации», комментарии к которому принимались до 30 ноября. В итоге первоначального анализа применения стандарта было получено порядка 40 писем с комментариями и поправками. Изменения к стандарту были утверждены в конце 2013 года.

В 2015 году КМСФО внес поправки в стандарт, в рамках всеобъемлющего пересмотра стандартов. По сравнение с предыдущим МСФО МСП 2013 года, можно выделить три основных отличия: добавлена возможность использовать модель переоценки основных средств; основные требования по признания и оценке активов, связанных с разведкой и оценкой минеральных ресурсов соответствуют МСФО 6 «Разведка и оценка минеральных ресурсов»; так же были упрощены требование к переходу на данный стандарт. Организации должны применить поправки в отношении годовых периодов, начинающихся с 1 января 2017 года, так же есть возможность досрочного применения.[[6]](#footnote-6)

**§1.3 Понятие «малых и средних предприятий» и общая характеристика стандарта**

Данный стандарт предназначен для использования малыми и средними предприятиями (далее МСП). Однако, четких количественных критериев отнесения компаний к малым и средним в стандарте нет. Стандарт определяет два условия для определения МСП:

* предприятие не должно быть общественно подотчетным;
* выпускают финансовую отчетность общего назначения для внешних пользователей.[[7]](#footnote-7)

К внешним пользователям в данном случае относятся собственники компании, которые не принимают непосредственного участия в ее хозяйственной деятельности, действительные и потенциальные кредиторы и рейтинговые фирмы.

Отдельно раскрывается критерий общественной подотчетности. Предприятие обязано представлять финансовую отчетность широкому кругу пользователей, если:

* его долговые и долевые инструменты обращаются на открытом рынке;
* предприятие является фидуциаром, в отношении активов широкого круга сторонних лиц, что является одним из видов его основной деятельности.[[8]](#footnote-8)

Каждое государство, в котором будет применяться данный стандарт, вправе применять свои национальные количественные критерии для определения малых и средних компаний.

В Российской Федерации критерии малых и средних предприятий устанавливаются Федеральным законом № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» и Постановлением Правительства РФ от 4 апреля 2016 г. N 265 «О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства».

Таблица 2 «Критерии малых и средних предприятий в Российской Федерации»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Категория | Работники, человек | Годовой оборот, рублей | Суммарная доля участия РФ, проценты |
| Среднее | до 250 | <= 2 млрд | <= 25% |
| Малое | до 100 | <= 800 млн | <= 25% |
| Микро | до 15 | <= 120 млн | <= 25% |

*Составлено автором на основе:* *Федеральный закон от 24.07.2007 № 209-ФЗ (ред. от 29.12.2015) «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» и Постановление Правительства РФ от 04 апреля 2016 г. N 702 "* *О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства»*

В рекомендации Европейской комиссии 2003 года указаны количественные критерии малых и средних предприятий.

Таблица 3 «Критерии малых и средних предприятий в Евросоюзе»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Категория | Работники, человек | Годовой оборот, евро | Валюта баланса, евро |
| Среднее | до 250 | <= 50 млн | <= 43 млн |
| Малое | до 50 | <= 10 млн | <= 10 млн |
| Микро | до 10 | <= 2 млн | <= 2 млн |

*Источник:* *Рекомендации Европейской Комиссии от 6 мая 2003года для определения микропредприятий, малых и средних предприятий (опубликовано под номером К(2003) 1422) // Европейская комиссия.- 2003.-3 с.*

Следует отметить, что в национальные критерии стран, входящих в Евросоюз, отличаются от критериев, представленных в таблице 2. Так же помимо вышеназванных критериев в ряде стран существуют и другие. Утвержденные в международных стандартах финансовой отчетности для малых и средних предприятий критерии являются недостаточно рациональными в связи с тем, что в мире на сегодняшний день сложилась модель, в которой определяющий характер, так или иначе носят количественные критерии.

МСФО для МСП по сравнению с полным комплектом МСФО носит упрощенный характер, так как в стандарт входят требования, непосредственно относящиеся к малым и средним компаниям, так же была сужена сфера выбора учетной политики, упрощены методы признания и оценки активов, доходов, обязательств и расходов, существенные сокращение претерпели требования по раскрытию информации. Пересмотр стандарта проводиться не чаще, чем один раз в три года.

Стандарт состоит из введения, 35 разделов, глоссария, таблицы соответствия каждого из разделов данного стандарта полному комплекту МСФО (приложение 3). Стандарт не содержит разделов, посвященных составлению промежуточной отчетности, требованиям по расчету прибыли на одну акцию, предоставлению информации по сегментам, а также по отражению внеоборотных активов, предназначенных для продажи или входящих в группу выбытия.

Разделы Стандарта 2-6, 8 и 35 соответствуют положениям МСФО 1, в них излагаются принципы и общие требования по составлению отчетности, правила признания и измерения активов, капитала, обязательств, доходов и расходов. Наименование соответствующих глав и краткая характеристика их содержания:

* Глава 1. «Предприятия малого и среднего бизнеса». Данный раздел посвящен описанию компаний, для которых предназначен данный стандарт и критерии их отнесения к малым и средним предприятиям.
* Глава 2 «Концепции и основные принципы». В этой главе рассматриваются основные принципы построения и представления финансовой отчетности, даются определения базовым элементам: активы, обязательства, доходы, расходы, капитал. Раздел занимает около 10 страниц.
* Глава 3 «Представление финансовой отчетности». Эта глава описывает процесс подготовки и представления финансовой отчетности малыми и средними предприятиями. Утверждается состав отчетности, подробно раскрывается каждый из 5 элементов: отчета о финансовом положении по состоянию на отчетную дату; отчета о совокупном доходе или отдельно отчета о прибылях и убытках и отдельно отчета о совокупном доходе; отчета об изменении собственного капитала; отчета о денежных потоках; примечаний к финансовой отчетности. Отдельно раскрываются требования относительно отчетного периода, даты финансовой отчетности, время подготовки отчетности.
* Глава 4 «Отчет о финансовом положении». Описание отчета о финансовом положении и отдельных его статей, приведено в этом разделе стандарта. Среди требуемых к включению в состав отчета о финансовом положении (в случае их наличия) статей можно отметить такие необычные для некоторых составителей отчетности статьи, как, например: отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы; биологические активы, учитываемые по себестоимости за вычетом накопленной амортизации и убытков от обесценения, и биологические активы, учитываемые по справедливой стоимости, изменение которой относят на прибыли и убытки периода; инвестиции в ассоциированные компании; резервы предстоящих расходов.
* Глава 5 «Отчет о совокупном доходе, отчет о прибылях и убытках» Соответствующая глава раскрывает перечень статей, рекомендованных к включению в отчеты. В главе подробно раскрывается разница между двумя отчетам и порядки их составления. Из особенностей следует выделить предоставление информации о прекращенной деятельности, а также результат продажи прекращенной деятельности.
* Глава 6 «Отчет об изменении собственного капитала и отчет о прибылях и убытках и нераспределенной прибыли». В главе раскрывается информация о формах отчетов об изменении собственного капитала и о прибылях убытках и нераспределенной прибыли, рекомендованный к раскрытию перечень статей. В соответствующей секции приведены предлагаемые форматы отчета об изменении собственного капитала и отчета о доходах и нераспределенной Любой из указанных отчетов может быть выбран компанией. Глава представлена на 2 страницах. Среди прочего, требуется представления в отчетности дивидендов, объявленных в течение периода и выплаченных в течение периода, а также при повторном представлении статей капитала при исправлении ошибок прошлых периодов и при изменении учетной политики – указание на ранее представленные данные по статьям капитала (например, по нераспределенной прибыли).
* Глава 7. «Отчет о движении денежных средств». В этой главе раскрывается порядок представления отчета путем разделения на денежный поток от операционной деятельности, от инвестиционной деятельности и от финансовой деятельности. Стандарт допускает формирование отчета как прямым, так и косвенным методом. Отчетом так же допускается отображать выплаченные дивиденды на усмотрение компании либо в составе денежного потока от операционной деятельности, либо от финансовой. Особенностью является также указание на то, что денежные потоки по форвардным, фьючерсным контрактам, а также по опционам, отражаются в составе денежного потока от инвестиционной деятельности. Секция специфично указывает на то, что денежные потоки по хеджированию отражаются в том же виде денежного потока, в котором отражается и сама хеджируемая операция.
* Глава 8 «Примечание к финансовой отчетности». Раскрываются подробные требования к общему содержания примечаний к четырем формам финансовой отчетности. В примечаниях необходимо раскрывать существенные суждения, которые применяются компаниями, при составлении финансовой отчетности и оказывают влияния на эту отчетность. Необходимо так же раскрывать информацию о неопределенных событиях в будущих периодах.
* Глава 9 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность». Данный раздел представляет собой адаптацию стандарта 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность» для малых и средних предприятий. Глава описывает варианты составления консолидированной отчетности. В состав консолидируемых компаний стандарт требует включать компании специального назначения. К таким компаниям стандарт относит предприятия которые действуют от имени группы и в специфических интересах группы компаний; группа обладает конечной властью над принятием решений в отношении деятельности компании специального назначения, хотя каждодневные решения могут быть и делегированы; группа имеет права на получение большинства выгод от деятельности компании специального назначения и может быть подвергнута рискам, присущим деятельности компании специального назначения; группа сохраняет все или большинство остаточных рисков компании специального назначения при ликвидации или рисков, связанных с собственностью компании специального назначения, или в отношении ее активов.
* Глава 10. «Учетные политики, бухгалтерские оценки и ошибки». В разделе поднимается вопрос о ретроспективном отражении изменений в учетной политики и исправленных ошибках и о перспективном отражении изменений бухгалтерских оценок**.**
* Глава 11. «Основные финансовые инструменты». В главе расписан порядок признания, выбытия, оценки и раскрытия финансовых инструментов. По сравнению с «полным» комплектом МСФО стандарт предлагает упрощенный учет финансовых инструментов. Предприятия в соответствии с этим разделом стандарта должны выбрать на основании чего вести учет: положений содержащихся в главе 11 и главе 12 соответствующего стандарта или по МСФО 39 «Финансовые инструменты: признание и раскрытие».
* Глава 12. «Прочие финансовые инструменты». Применяется к отличным от описанных в главе 11 более сложным финансовым инструментам. Стандарт предусматривает учет прочих финансовых инструментов по себестоимости и справедливой стоимости.
* Глава 13 «Запасы». Данная глава подробно раскрывает каким образом малые и средние предприятия должны производить учет запасов, а также раскрывает принципы для их признания и оценки.
* Глава 14. «Инвестиции в ассоциированные предприятия». Глава применяется для учета ассоциированных предприятий в консолидированной финансовой отчетности и в финансовой отчетности инвестора, которые не является материнским предприятием, но имеет инвестиции в одном или нескольких ассоциированных предприятиях. Учет ассоциированных компаний ведется двумя способами: для отдельной финансовой отчетности по себестоимости, для консолидированной по методу долевого участия.
* Глава 15. «Инвестиции в совместную деятельность». Порядок учета инвестиций в совместные предприятия аналогичен учету ассоциированных компаний.
* Глава 16 «Инвестиционное имущество». Глава описывает порядок учета инвестиционного имущества, то есть такого имущества которое принадлежит компании, но не используется для собственного производства и административных целей. Такое имущество существует с целью получения дохода, например, от сдачи в аренду. Если компания учитывает инвестиционную собственность по справедливой стоимость, то она не имеет права ее амортизировать. В этом разделе раскрывается информация о первоначальном признании, оценки и переводе инвестиционного имущества.
* Глава 17 «Основные средства». Глава представляет собой почти полную копию МСФО 16 «Основные средства». В ней описаны подходы к учету основных средств по первоначальной стоимости с учетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения или по справедливой стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.
* Глава 18 «Нематериальные активы, за исключением гудвилла». В разделе описан учет нематериальных активов, за исключением гудвилла и нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования. Нематериальные активы созданные компанией для себя относятся на затраты периода (за исключением разработок НИОКР).
* Глава 19 «Объединение бизнеса и гудвил». На 6 страницах раздела описан метод приобретения, применяемый при приобретении дочерней компании (в том числе при пошаговом приобретении), а также учет продажи дочерних компаний, подход к доле неконтролирующих акционеров (ранее – доли меньшинства). Гудвил, приобретенный при объединении бизнеса, покупателю следует признавать на дату приобретения в качестве актива и первоначально оценивать по себестоимости. В дальнейшем необходимо уменьшать эту стоимость на сумму накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.
* Глава 20 «Аренда». В этой главе отражены порядки признания, последующей оценки и раскрытия информации финансовой и операционной аренды. В разделе описаны все виды аренды за исключением: договоров аренды на разведку и использование полезных ископаемых, нефти и природного газа, лицензионных соглашений на пьесы, рукописи, патенты и авторские права, оценка недвижимости, которая попадает в категорию инвестиционного имущества, оценка биологических активов, находящихся в распоряжении по договорам финансовой и операционной аренды.
* Глава 21 «Резервы и условные события». В главе раскрывается понятия и порядок признания условных активов и обязательств, отдельно рассматривается формирование и признание оценочного резерва, его первоначальная и последующая оценка. Также включает в себя приложение «Руководство по признанию и оценке резервов».
* Глава 22 «Обязательства и капитал». В данной части стандарта изложены подходы к разделению и выделению частей обязательств и капитала и отнесению их в соответствующие разделы отчета о финансовом положении. Стандарт уделяет большое значение отнесению всех обязательств именно в раздел отчета о финансовом положении «обязательства». Сложные финансовые инструменты, имеющие свойства как обязательства, так и капитала, подлежат разделению на две соответствующие части и отражению их и в обязательствах, и в составе капитала.
* Глава 23 «Выручка». Глава описывает учет выручки от следующих операций: продажа продукции, предоставление услуг, договоры на строительство, по которым предприятие является подрядчиком, процентный доход, роялти и дивиденды от использования активов предприятия третьими лицами. Раскрывается использование метода начисления, порядок определения момента признания выручки, учет выручки и затрат «по проценту завершенности работ». В конце главы представлено приложение под названием «примеры признания выручки в соответствии с принципами», в котором подробно расписаны примеры на каждый из указанных в главе принципах.
* Глава 24 «Государственные субсидии». Описывается признание государственных субсидий либо в качестве выручки (прочих доходов), либо в качестве сокращения соответствующих затрат, либо в качестве уменьшения стоимости соответствующего льготируемого (дотируемого) актива.
* Глава 25«Затраты по займам». Отражены требования по отражению всех затрат по займам, включающих в себя процентные расходы, рассчитанные по методу эффективной ставки процента, финансовые расходы в отношении финансовой аренды, курсовые разницы, как расход в составе прибыли или убытка, того периода в котором они были понесены.
* Глава 26 «Выплаты, основанные на акциях». В этом разделе стандарта описаны подходы к отражению расходов или изменений капитала по операциям, в которых какие-либо товары или услуги, получаемые компанией, оплачиваются полностью или частично ее собственными акциями.
* Глава 27 «Обесценение активов». Данная глава описывает порядок учете при обесценении для всех активов за исключением отложенных налоговых активов, финансовых активов, инвестиций в недвижимость, а также биологических активов.В главе рассматривается обесценение запасов, обесценение активов, за исключением запасов, раскрывается такое понятие как ценность использования, а также указываются дополнительные требования к обесценению гудвила.Представлены требования по проведению теста на обесценение, при обнаружении убытка от обесценения или его восстановления указаны соответствующие проводки и требования.
* Глава 28 «Вознаграждения работникам». Раздел описывает правила учета всех текущих и будущих вознаграждений работников за исключением платежей, основанных на акциях. Учитывает обязательства по внесению денежных средств в будущем в пенсионный фонд, который должен выплачивать бывшим сотрудникам дополнительные негосударственные пенсии и вознаграждения.
* Глава 29 «Налог на прибыль». Раздел включает в себя информацию о этапах учета налога на прибыль, признании и оценки текущего налога, признании отложенного налога и его оценки. В разделе отдельно отмечено что под налогом на прибыль в настоящем стандарте понимаются все национальные и зарубежные налоги, взымаемые с налогооблагаемой прибыли.Представлены требования по расчету в соответствии с балансовым методом налогооблагаемых и вычитаемых временных разниц между налоговым учетом и финансовым учетом в соответствии с МСФО для малого и среднего бизнеса, а также по учету текущих налогов и отложенных налогов (отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств) и их проведению в отчете о совокупном доходе (ранее отчете о прибылях и убытках) или в составе прочего совокупного дохода (ранее – в составе капитала баланса)
* Глава 30 «Перевод операций в иностранной валюте» .На 6 страницах соответствующего раздела раскрываются правила по определению функциональной валюты компании, правила по учету активов и обязательств, доходов и расходов, выраженных в иностранной (отличной от функциональной) валюте. Кроме того, указаны требования по интегрированию в функциональную валюту группы компаний отчетности иностранной дочерней компании, составленной в иностранной валюте, в соответствии с которыми статьи отчета о финансовом положении транслируются по заключительным курсам, статьи отчета о совокупном доходе транслируются по среднегодовым курсам или курсам на каждую существенную операцию, а возникающая разница между транслированным по одному курсу отчетом о финансовом положении и транслированным по другим курсам отчетом о совокупном доходе должна отражаться в составе капитала отчета о финансовом положении по строке «Разницы, возникающие при трансляции в функциональную валюту группы компаний».
* Глава 31 «Гиперинфляция». Данная глава стандарта применяется предприятиями, функциональная валюта которых относится к валюте стран с гиперинфляционной экономикой. В разделе не устанавливается четких критериев для отнесения экономики страны к гиперинфляционной, однако указывается ряд основных признаков. Раздел раскрывает требования по пересчету статей отчета о прибылях и убытках и отчета о финансовом положении к денежным средствам с их покупательной способностью по состоянию на отчетную дату. Для осуществления поставленных задач применяются коэффициенты пересчета, основанные на общепризнанном индексе изменения покупательной способности.
* Глава 32 «События после окончания отчетного периода». В данной главе дается определение событиям после окончания отчетного периода и раскрываются принципы признания, оценки и раскрытия информации об этих событиях. В главе раскрываются общие правила, в соответствии с которыми в случае наступления после отчетной даты существенного события, которое сильно меняет элементов финансовой отчетности, уже включенных в финансовую отчетность по состоянию на отчетную дату, компания обязана внести изменения еще в течение отчетного периода. Если соответствующие элементы не подлежали признанию по состоянию на отчетную дату, то всего лишь производится раскрытие информации в примечаниях к финансовой отчетности и никакие оценки элементов финансовой отчетности по состоянию на отчетную дату не изменяются.
* Глава 33 «Раскрытие операций со связанными сторонами». В этой главе указывается на необходимость включать в финансовые отчеты предприятия раскрытие информации о связных сторонах, так как они могут повлиять на финансовое положение, прибыль и убыток предприятия. Помимо информации о связных сторонах предприятие должно раскрывать суммы по операциям и остатки по операциям с такими сторонами, остатков дебиторской и кредиторской задолженности компании, а также раскрытие сущности операций со связанными сторонами и указание на то, являются ли операции со связанными сторонами операциями на рыночных или нерыночных условиях.
* Глава 34 «Специализированная деятельность». В этом разделе раскрываются правила по предоставлению финансовой отчетности малыми и средними предприятиями по трем «специальным» видам деятельности: сельское хозяйство, деятельность по добыче полезных ископаемых и концессионные соглашения на предоставление услуг. Соответственно, сельскохозяйственные предприятия должны учитывать биологические активы либо по справедливой стоимости, либо по себестоимости, причем учет по справедливой стоимости предпочтителен. Компании, участвующие в концессионной деятельности с государством, имеют возможность признать по справедливой стоимости финансовый актив, предполагающий получение финансирования от государства, либо признать нематериальный актив, который получен компанией от государства опять же по концессионному соглашению.
* Глава 35 «Переход на МСФО для предприятий МСБ». В этой главе представлены облегчающие переход на МСФО для малого и среднего бизнеса исключения из ретроспективного (как будто применялись всегда) применения всех требований стандарта МСФО для малого и среднего бизнеса. Указано, что дата перехода на МСФО для малого и среднего бизнеса — это дата начала наиболее раннего периода сравнительной информации, включенного в первую финансовую отчетность компании, подготовленную в соответствии с МСФО для малого и среднего бизнеса. Также отмечено, что при переходе от подготовки финансовой отчетности в соответствии с «полным» комплектом МСФО на подготовку финансовой отчетности в соответствии с МСФО для малого и среднего бизнеса применять «поблажки» секции по отступлениям от полного ретроспективного применения многих положений стандарта можно.

В заключении стандарта представлен глоссарий терминов.

**§1.4 Основные различия МСФО для МСП и полной версии МСФО**

В данном параграфе будут более подробно рассмотрены отличия двух стандартов: полного комплекта МСФО и МСФО для малых и средних предприятий. Все упрощения, которые существуют, можно разделить на пять групп[[9]](#footnote-9):

1. Блоки полного комплекта, которые отсутствуют в стандарте МСФО для МСП (МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию», МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты», МСФО (IAS) 34 «Промежуточная отчетность», МСФО (IFRS) 4 «Договоры страхования», МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи и прекращенная деятельность»);
2. Одновариантность выбора в стандарте для малых предприятий и наличие альтернативных вариантов в полном комплекте МСФО. Опции, предлагаемые полным комплектом МСФО и запрещенные для малых и средних компаний: модель переоценки нематериальных активов, свободный выбор модели вторичной оценки для инвестиционной недвижимости, пропорциональная консолидация для инвестиций в совместный бизнес, опции для учета государственной помощи, отсрочка признания актуальных прибылей и убытков по пенсионным программам с установленными выплатами.
3. Упрощенные принципы признания и оценки активов, обязательств, расходов и доходов для малых и средних предприятий. Наиболее значимыми из них являются:
   1. *Нематериальные активы.*

Затраты на самостоятельную разработку нематериальных активов признаются расходами текущего периода, в полном комплекте, такие затраты капитализируются и включаются в стоимость актива в момент перехода на стадию разработок. Гудвилл и нематериальные активы с неопределенным сроком полезного использования, признаются с 10 летним сроком и амортизируются на протяжение этого времени. Нематериальные активы тестируются на обесценения при наличие факторов их возможного обесценения. Между тем стандарт МСФО 38 «Нематериальные активы» запрещает амортизировать гудвилл и нематериальные активы с неопределенным сроком полезного использования и предполагает ежегодное тестирование на обесценение.

*б. Финансовые инструменты*

Вместо четырех категорий финансовых инструментов в МСФО для малого и среднего бизнеса оставлены только две, с четкими критериями классификаций: базовые финансовые инструменты, для оценки которых используется амортизируемая себестоимость и эффективная процентная ставка, и дополнительная категория финансовых инструментов, таких как привилегированные акции, деривативы, оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль и убытки и котируемые долевые инструменты[[10]](#footnote-10). Так же данный стандарт предусматривает упрощенные правила для списания финансовых инструментов и учета хеджирования. Оценка расходов по выплатам, основанных на собственных акциях, в случае если отсутствуют рыночные котировки, осуществляется путем применения справедливой стоимости в оценке руководства организации. С 1 января 2018 года в силу вступит МСФО 9 «Финансовые инструменты», в котором уже предусмотрены три основные классификационные категории для финансовых активов: оцениваемые по амортизируемой стоимости, по справедливой стоимости с отражением изменений в составе прочего совокупного дохода и по справедливой стоимости с отражением ее изменений в составе прибыли или убытка за период.

*в. Курсовые разницы.*

Курсовые разницы признаются в составе прочего совокупного дохода и в дальнейшем не реклассифицируются в прибыль и убытки, как это предполагает МСФО (IAS) 21 «Влияние изменения валютных курсов».

*г. Оценка инвестиций.*

Для оценки инвестиций в зависимые организации МСФО для МСП предлагает три варианта: долевой метод, модель себестоимости, учет по рыночной стоимости через прибыль и убытки, в то время как полный стандарт не предоставляет своим пользователям возможность выбора и ограничивает их долевым методом.

Для оценки инвестиций в совместный бизнес в данном стандарте используются такие же методы как для оценки инвестиций в зависимые организации, с той лишь разницей, что в полном комплекте для них есть не только долевой метод, но и пропорциональная консолидация.

*д. Оценка биологических активов.*

В стандарте для малых и средних предприятий оценка биологических активов осуществляется по модели себестоимость- амортизация- обесценение, и только в том случае, если справедливая стоимость биологических активов надежно определима, оценка производится по справедливой стоимости через прибыль и убыток. Для публично отчитывающихся компаний наиболее желательным является второй вариант, за исключением случаев невозможности надежного определения справедливой стоимости.

*е. Амортизация основных средств и нематериальных активов.*

Пересмотр сроков полезного использования и метода амортизации осуществляется только при наличии факторов, свидетельствующих об их возможном изменении. Полный комплект предусматривает ежегодный пересмотр, вне зависимости от событий.

*ж. Затраты по заемному финансированию*

Затраты по заемному финансированию, которые связаны с получением квалифицируемых активов, относятся на расходы периода в котором эти затраты были понесены. Отдельный стандарт полного пакета МСФО 23 указывает на необходимость капитализации затрат в стоимость актива в периоде подготовки к использованию.

1. Сниженные требования к раскрытию информации по сравнению с полным комплектом МСФО;
2. Простота и понятность стандарта для обычных пользователей.

Таким образом, следуют отметить, что, несмотря на многие упрощения, введенные в данном стандарте, он все еще остается трудно реализуем для предприятий. После введения стандарта прошло уже достаточное количество времени, а он пока не получил широкого распространения. Лишь некоторые страны полностью применяют данный стандарт, однако, большинство стран вводят изменения в национальные стандарты опираясь на МСФО для МСП.

Многие ученые высказывают мнение, что данный стандарт - это не лучшая альтернатива «упрощенному» МСФО. Так же обсуждается вопрос о необходимости введения двух стандартов: для средних компаний и для микропредприятий.

**§1.5 Выводы**

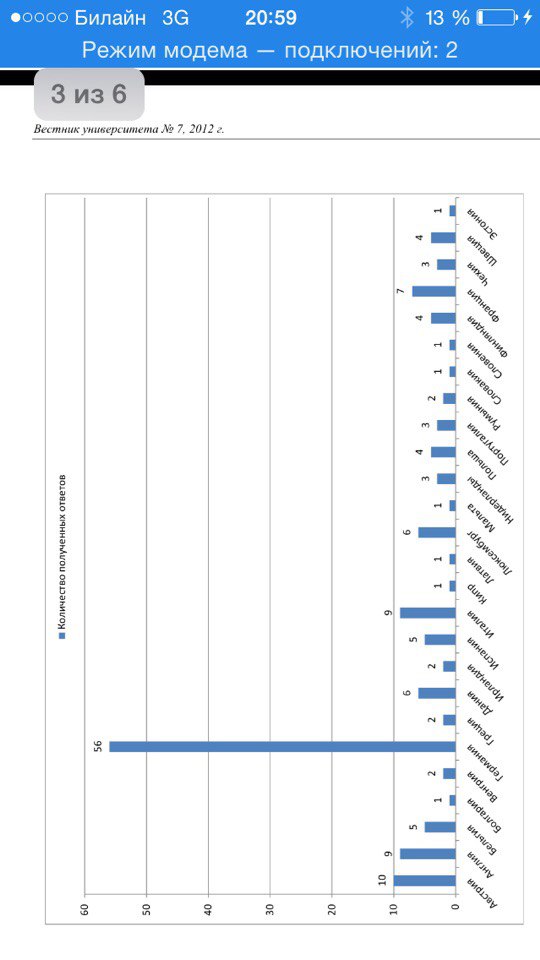
Рассмотрев основные характеристики стандарта, историю его создания и проведя краткий сравнительный анализ МСФО для МСП и полного комплекта МСФО можно выделить следующие основные моменты:

* Увеличение количества и влияния малых и средних предприятий обусловило необходимость создания отдельного единого стандарта.
* Создание стандарта для малых предприятий началось в 2004 году, а уже в 2007 была опубликована первая версия, которая претерпела достаточное количество изменений прежде стандарт был утвержден и официально опубликован в 2009 году. В ходе создание было проведено множество опросов для изучения общественного мнения.
* Стандарт «МСФО для МСП» состоит из введения, 35 разделов, глоссария, таблицы соответствия каждого из разделов данного стандарта полному комплекту МСФО.
* По сравнению с полным комплектом МСФО стандарт претерпел значительные упрощения. Некоторые блоки полного стандарта были полностью исключены из состава МСФО для малых и средних предприятий. Упрощенные принципы признания и оценки активов, обязательств, расходов и доходов для малых и средних предприятий. Изменения коснулись «нематериальных активов», «курсовых разниц», «финансовых инструментов», «амортизации», «долговых затрат», «оценке биологических активов» и «оценке инвестиций».
* Стандарт МСФО для МСП ориентирован на потребности своих будущих пользователей, поэтому текст самого стандарта существенно отличается от полного комплекта МСФО большим уровнем доступности изложенной информации.

**ГЛАВА 2 МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОПЫТ ПРИМЕНЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ДЛЯ МАЛЫХ И СРЕДНИХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

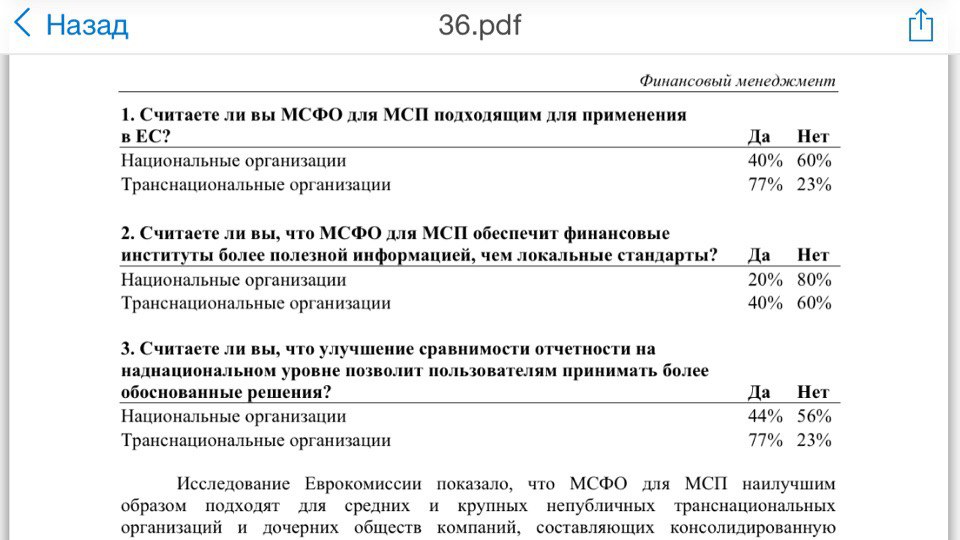
**§2.1 Мировое признание «МСФО для МСП»**

В начале 2011 года, спустя два года после начала действия стандарта, Европейская комиссия в лице Дирекции по внутреннему рынку и услугам провела опрос в странах Евросоюза (ЕС) среди пользователей отчетности, бухгалтеров, аудиторов и национальных органов стандартизации. 150 полученных ответов по странам Евросоюза распределилось следующим образом (см. рис.). Очевидно, что опираясь на такой статистический материал невозможно делать выводы по отдельным странам. Поэтому, анализ проводился в целом по Еврозоне.[[11]](#footnote-11)

****Рис.1 Результаты опроса Евросоюза

*Источник: Юрецкий, С.С. Анализ востребованности и перспектив применения МСФО для малых и средних предприятий / С.С. Юрецкий // Вестник университета. –2012. –№7. –С.186-191.*

Еврокомиссия собрала сведения о том, насколько экономические субъекты и профессиональные сообщества ЕС готовы применять и применяют МСФО для МСП. Статистический материал, приведенный в таблице, показывает, как распределились ответы по каждому из наиболее существенных вопросов по двум основным группам респондентов: субъектам, занимающимся отчетностью и стандартизацией в национальном масштабе, и бухгалтерам транснациональных организаций.

Рис 2. Результаты опроса в 2010 году

*Источник: Юрецкий, С.С. Анализ востребованности и перспектив применения МСФО для малых и средних предприятий / С.С. Юрецкий // Вестник университета. –2012. –№7. –С.186-191*

Исследование Еврокомиссии показало, что МСФО для МСП наилучшим образом подходят для средних и крупных непубличных транснациональных организаций и дочерних обществ компаний, составляющих консолидированную отчетность в соответствии с полным пакетом МСФО. Финансисты средних компаний, деятельность которых не выходит за рамки страны, проявляют скептицизм в отношении нового стандарта для МСП, однако считают полезным для принятия управленческих решений улучшение сравнимости отчетов, составленных в соответствии с МСФО для МСП[[12]](#footnote-12).

В ходе проведенного исследования Европейской комиссией было выявлено несколько аргументов как за, так и против применения «МСФО для МСП» (таблица 4).

Таблица 4 Аргументы за и против использования «МСФО для МСП» в качестве национального стандарта в Евросоюзе.

|  |  |
| --- | --- |
| **Аргументы за** | **Аргументы против** |
| Повышение сопоставимости отчетности компаний, что будет способствовать увеличению международной торговли и сделок по слияниям и приобретениям | Стандарт недостаточно прост в применении. Дополнительные затраты на составления отчетности в ряде случаев могут превысить потенциальные выгоды. |
| Снижение стоимости капитала | Введение стандарта будет сопровождаться весомыми затратами на переобучение бухгалтеров и аудиторов. |
| Для компаний, имеющих дочерние организации в разных странах ЕС, введение стандарта облегчит подготовку консолидированной отчетности. | Стандарт не подходит для целей управления и его введение приведет к увеличению затрат на аудит и подготовку индивидуальной отчетности. |
| Повышение мобильности бухгалтеров и аудиторов в рамках Евросоюза. | Требования стандартов в областях отложенных налогов, оценке справедливой стоимости активов, сделают финансовую отчетность менее понятной для рядового пользователя. |
| Компании могут использовать стандарт как упрощенную версию полного комплекта МСФО на пути размещений ценных бумаг на организованных рынках. | Тесная взаимосвязь между расчетами налоговых обязательств, распределением прибыли и системами бухгалтерского учета в ряде стран- членов ЕС означает, что компании будут вынуждены готовить дополнительный комплект отчетности для налоговых целей. |

*Источник: Шелагинов, В.Е. «МСФО для предприятий малого и среднего бизнеса»: применять или нет./ В.Е. Шелагинов // Корпоративная финансовая отчётность. Международные стандарты –2013. –№4.*

В целом, по мнению участников опроса «МСФО для малых и средних предприятий» больше подходит для крупных и средних компаний, международных групп и дочерних организаций, а новый формат отчетности будет ориентирован на акционеров, а не на других заинтересованных пользователей.

Итогом исследований общественного мнения было решение Европейской комиссии отказаться от идеи ввести требование о принятии «МСФО для МСП» на уровне Европейского союза. Было так же отмечено, что стандарт в некоторых областях налагает на предприятия большую экономическую нагрузку, чем ныне действующие директивы. Европейская комиссия не запретила каждой стане принять данный стандарт в качестве национального, применяемого всеми или отдельными категориями компаний, ценные бумаги которых не представлены в котировальных списках, однако в данном случае стандарт должен быть изменен, чтобы в нем не было несоответствий бухгалтерским директивам Европейского союза. На данный момент лишь некоторые страны ЕС разрешили применение «МСФО для МСП». Всего стандарт был принят 80 странами в разных вариациях (Приложение 4). Список всех стран, разрешивших применение стандарта представлен в таблице 5.

Таблица 5 Перечень стран, разрешивших к применению «МСФО для МСП»

|  |  |
| --- | --- |
| **Регион** | **Страны, принявшие или планирующие принятие «МСФО для МСП»** |
| Южная Америка | Аргентина, Боливия, Бразилия, Чили, Эквадор, Гайана, Перу, Суринам, Венесуэла |
| Карибский регион | Антигуа и Барбуда, Аруба, Багамские о-ва, Барбадос,  Бермудские о-ва, Каймановы о-ва, Доминика, Доминиканская Республика, Гваделупа, Ямайка, Монтсеррат, о-ва Сент-Китс и Невис, Сент-Люсия, Тринидад |
| Центральная Америка | Белиз, Коста-Рика, Сальвадор, Гватемала, Гондурас, Никарагуа, Панама |
| Африка | Ботсвана, Египет, Эфиопия, Гана, Кения, Лесото, Малави, Маврикий, Намибия, Нигерия, Сьерра-Леоне, ЮАР, Танзания, Свазиленд, Уганда, Замбия, Зимбабве |
| Азия | Бангладеш, Камбоджа, Фиджи, Гонконг, Малайзия, Мьянма, Непал, Филиппины, Сингапур, Шри-Ланка, Тонга |
| Ближний Восток | Иордания, Ливан, Палестина, Катар |
| Евразия | Азербайджан, Киргизия, Молдова, Турция |
| Европа | Босния, Эстония, Македония. Разрешен к применению в Швейцарии, Великобритания |

|  |  |
| --- | --- |
| Северная Америка | Разрешен к применению в США. Ограниченно используются в Канаде |

*Составлено автором на основе: IFRS for SMEs. Project history [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. URL: http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/history/Pages/History.aspx (дата обращения: 18.01.2016)*

В целом, в Европейском союзе применяется трехуровневая система требований к финансовой отчетности компаний. Эта система предусматривает применение МСФО для консолидированной отчетности, а также публичными компаниями; национальных стандартов (возможно, основывающихся на «МСФО для МСП») — прочими компаниями (за исключением микропредприятий) и специальных упрощенных правил составления отчетности микропредприятиями.

**§2.2 Практика применения «МСФО для МСП» в отдельных странах**

Страны, которые разрешили применять Международные стандарты финансовой отчетности для малых и средних предприятий можно классифицировать несколькими способами: по характеру использования (с внесением поправок, без изменений), по характеру внедрения (как национальные стандарты, в исходном варианте как МСФО для МСП). Большинство стран внедрило МСФО для малых и средних предприятий как в качестве национального стандарта, так и в качестве международного стандарта, но с внесением минимальных изменений (Приложение 6). К таким странам можно отнести Малайзию, Аргентину, Бангладеш, Бразилию, Сингапур, Гонконг, Кению.

1. *Малайзия*

14 февраля 2014 года Совет по стандартам бухгалтерского учета Малайзии (The Malaysian Accounting Standards Board) выпустил новый набор указаний для частных лиц - Малайзийский стандарт отчетности частных организаций. Стандарт может применятся в полном объеме для финансовой отчетности с годовым отчетным периодом, начинающимся с января 2016 года или после, а также с возможностью досрочного применения.

Этот национальный стандарт является точной копией МСФО для МСП, выпущенных в Июле 2009, за исключением требований по налогу на прибыль и специализированной деятельности, которые были скорректированы с учетом национальных особенностей.[[13]](#footnote-13)

28 октября 2015 года Совет по стандартам бухгалтерского учета Малайзии выпустил поправки к Малазийскому стандарту отчетности частных организаций, которые содержат в себе тот же набор что и поправки 2015 года для МСФО для малых и средних предприятий.

В процессе превращения стандарта из международного в национальный произошли некоторые изменения в терминологии.

Раздел 1 «Предприятия малого и среднего бизнеса» был изменен, чтобы для того, чтобы осуществить применимость стандарта в малайзийском контексте. В связи с этим, все ссылки на "МСП" и "общественной ответственности" в разделах 1-35 были заменяется термином "частных лиц".

В Раздел 34 «Специализированная деятельность» были внесены поправки, чтобы дать указания относительно учета деятельности в области развития недвижимости в Малайзии. Вследствие этого, пример 12 на соглашения о строительстве объектов недвижимости, содержащихся в Приложение к разделу 23 Выручка был удален.

1. *Аргентина*

В Аргентине разрешено применять Международные стандарты финансовой отчетности для малых и средних предприятий компаниям, чьи ценные бумаги не торгуются на открытых рынках, но при условии одобрения отдельных правительств провинций. Аргентина сделала одну модификацию к МСФО для малых и средних предприятий, а именно, что отдельные компании при составлении финансовой отчетности учитывают по методу долевого участия инвестиций в дочерние, ассоциированные и совместные предприятия.

Так же малые предприятиям разрешается использовать полную версию МСФО или аргентинские стандарты, разработанные Советом по стандартам бухгалтерского учета и аудита.[[14]](#footnote-14)

1. *Бангладеш*

Стандарт финансовой отчетности для малых и средних предприятий Бангладеша включает в себя весь «Международный стандарт финансовой отчетности для малых и средних предприятий», за исключением раздела 31, посвященного гиперинфляционной экономике. Местное правительство объяснило это тем, что данное явление не свойственно для их экономики.[[15]](#footnote-15)

1. *Бразилия*

МСФО для малого и среднего бизнеса в Бразилии был модифицирован по отношению к дате перехода, а так же добавлена поправка, как и в Аргентине, относительно использования долевого метода. Все малые и средние предприятия должны использовать МСФО для малых и средних предприятий если они не решили использовать полную версию МСФО - за одним исключением: Некоторые микро и малые предприятия имеют право использовать упрощенный набор стандартов бухгалтерского учета в соответствии с установленными законами.

Субъекты применяют МСФО для малых и средних предприятий начиная с 1 января 2010 года.[[16]](#footnote-16)

1. *Гонконг*

Стандарт был применен в качестве национального и назван Гонконгский стандарт финансовой отчетности для частных лиц. Единственные изменения были введены в Раздел 29 по налогу на прибыль, чтобы он соответствовать требованиям МСФО 12.[[17]](#footnote-17)

1. *Сингапур*

Единственное различие между версией Сингапура МСФО для малых и средних предприятий и МСФО для малого и среднего бизнеса является то, что не все компании Сингапура, которые отвечают определению КМСФО малого и среднего бизнеса имеют право использовать стандарт для малых предприятий. Предприятие имеет право использовать Сингапурский стандарт финансовой отчетности для МСП для малых предприятий, если оно соответствует определению «малого лица» для каждого из двух предыдущих последовательных периодов финансовой отчетности, с поправками применительно к новым. Субъект квалифицируется как малый, если он отвечает, по крайней мере, двум из трех следующих критериев:

• Общий годовой доход не более 10 млн сингапурских долларов

• Общий объем валовых активов не более 10 млн сингапурских долларов

• Общее количество сотрудников не более 50.[[18]](#footnote-18)

Они могут использовать стандарт или, если они получают разрешение от Бухгалтерского и корпоративного регулирующего органа они могут использовать полный МСФО.

1. *Кения*

Все объекты, которые не являются публично подотчетными и не готовят финансовую отчетность общего назначения могут применять МСФО для малых и средних предприятий. Альтернативно они могут использовать полный комплект МСФО. Совет института присяжных бухгалтеров Кении обозначил некоторые объекты как несущие ответственность перед обществом. Таким образом, эти юридические лица не могут использовать МСФО для малых и средних предприятий. Они должны использовать полную версию МСФО. К числу ответственных лиц относят:

• Лица, чьи долговые или долевые инструменты обращаются на открытом рынке (внутренней или зарубежной фондовой бирже или на внебиржевом рынке, включая местные и региональные рынки), или находятся в процессе выдачи таких инструментов для торговли на открытом рынке;

• Лица, которые держат активы в доверительном управлении для широкой группы аутсайдеров в качестве одного из своих основных предприятий;

• Общественные организации, которые принадлежат полностью или частично государству или что иным образом прямо или косвенно контролируются государством;

• Частные организации, в которых государство имеет неконтрольный капитал интерес.[[19]](#footnote-19)

Без единой поправки в качестве национального стандарта МСФО для МСП были приняты в Южноафриканской республике. Южноафриканская республика (ЮАР) стала первой страной, принявшей МСФО для малого и среднего предприятий. Стандарты были приняты, как национальные стандарты финансовой отчетности для малого и среднего бизнеса Южноафриканской республики. Решение о применении МСФО для МСП было принято Институтом присяжных бухгалтеров ЮАР. В соответствии Законом о компаниях, использование упрощенной версии стандартов финансовой отчетности разрешено:

* «Компаниям с ограниченным интересом». То есть, если их владельцами не является широкий круг лиц – при условии, что они не обязаны заниматься подготовкой публичной отчетности (иначе, «если их акции не прошли процедуру листинга на торговых площадках и если компания не имеет статуса финансового института»).
* Некоммерческие организации (в оригинале – все другие организации, не подпадающие под определение «компании»), не имеющие публичной отчетности, за исключением случаев, когда законодательство разрешает им составлять отчетность в соответствии с правилами, отличными от южноафриканских стандартов.

В своей отчетности организации должны указать в примечаниях факт использования Южноафриканского стандарта финансовой отчетности для малых и средних предприятий; аналогичным образом должны быть составлены аудиторские отчеты. Отсылка к «оригинальным» МСФО для МСП недопустима.

Для коммерческих предприятий, использование Южноафриканского стандарта финансовой отчетности разрешено применительно к финансовым отчетам за периоды, завершившиеся 31 декабря 2005 года или позднее, при условии, что эти отчеты выпущены 1 октября 2007 года или позднее.

Некоммерческие организации могут применять стандарт при составлении для годовых отчетов, если эти отчеты выпущены 1 октября 2007 года или позднее.[[20]](#footnote-20)

В Великобритании и Республики Ирландия идея создания национальных стандартов на базе международного была реализована с внесением существенный изменений и корректировок. В 2012- 2013 году в Великобритании были опубликованы новые стандарты финансовой отчетности, применимые в Великобритании и Республике Ирландия. Новые стандарты достаточно существенно изменили действующую систему финансовой отчетности. В результате этого нововведения произошла замена практически всех стандартов тремя новыми:

* + 100 «Применение требований к представлению финансовой отчетности»
  + 101 «Сокращенная система требований к раскрытию информации»
  + 102 «Стандарт финансовой отчетности, применяемый в Соединенном Королевстве и Республике Ирландия».[[21]](#footnote-21)

Третий стандарт (102) был разработан на основе «МСФО для МСП», но включает изменения, внесенные Советом по финансовой отчетности. Одно из этих изменений значительно расширяет сферу его применения в сравнении с «МСФО для МСП». В результате компания, не обязанная применять «полный комплект» МСФО, сможет применять 102 стандарт.

Прежде чем приступить к разработке собственного стандарта Совет по стандартам бухгалтерского учета провел консультации относительно использования «МСФО для МСП» в качестве замены существующих национальных стандартов. В 2010 г. Советом был выпущен проект для обсуждения «Стандарт финансовой отчетности для предприятий среднего бизнеса». В этом проекте предлагалось использовать «МСФО для МСП» для всех компаний, не являющихся общественно подотчетными и не имеющих право применять Стандарт финансовой отчетности для малых предприятий. Таким образом, общественно подотчетные организации были бы должны применять МСФО, утвержденные к применению в Европейском союзе, а средние предприятия, не являющиеся общественно подотчетными, — «МСФО для МСП». Однако это предложение не нашло поддержки у профессионального сообщества.

Учитывая полученные комментарии, Совет по стандартам бухгалтерского учета принял решение изменить «МСФО для МСП» при его включении в национальный стандарт таким образом, чтобы включить в сферу его применения, в том числе и некоторые общественно подотчетные компании, не обязанные представлять отчетность в соответствии с МСФО, утвержденными для применения в ЕС. Еще одним отличием являлось то, что в стандарт финансовой отчетности 102 были включены исключенные на тот момент из «МСФО для МСП», но разрешенные «полным комплектом» МСФО альтернативные методы учетной политики, например, учет основных средств по модели переоценки. Кроме того, в сферу применения стандарта были включены некоммерческие организации, а также компании, не являющиеся юридическими лицами.

В бухгалтерском законодательстве Великобритании и Республики Ирландия также предусмотрен стандарт для малых предприятий — «Стандарт финансовой отчетности для малых предприятий». Компании, относящиеся к сфере применения данного стандарта, определены в разделах 382—384 Закона «О компаниях» (2006 г.) Соединенного Королевства и разделах 2, 8 и 9 Закона «О компаниях (поправка)» (1996 г.) Республики Ирландия. В частности, данные определения предусматривают количественные критерии для отнесения в категорию малых компаний (товарооборот, итог по балансу, средняя численность работников).[[22]](#footnote-22)

В ряде стран, которые не приняли МСФО для МСП в той или иной форме продолжают активно следить за мировой практикой его применения. К таким странам можно отнести Австралию, Таиланд и ряд Европейских государств.

Таиланд находится в процессе принятия МСФО для малых и средних предприятий в полном объеме без модификаций. Новый стандарт будет именоваться как Тайские стандарты финансовой отчетности для малых и средних предприятий, с ожидаемой даты вступления в силу 2017 года.[[23]](#footnote-23)

В настоящее время малые и средние предприятия в Таиланде могут использовать либо тайские стандарты бухгалтерского учета или Тайский стандарт финансовой отчетности для нефинансовых подотчетных компаний. В процессе обсуждения находится критерии предлагаемый план для двухуровневого подхода, а именно:

• Этап 1: будет применяться национальный стандарт для малых и средних предприятий в полном объеме;

• Этап 2: будет применяться с исключением некоторых разделов.

Критерии разделения уровня 1 и уровня 2 находятся в процессе обсуждения.

В Австралии продолжают следить за МСФО для малых и средних предприятий на предмет возможного принятия, однако в настоящее время никаких действий по применению стандарта не производится.[[24]](#footnote-24)

Гражданский кодекс Италии предусматривает применение компаниями, ценные бумаги которых не включены в котировальные списки, специальных требований к бухгалтерскому учету, соответствующих европейским директивам. Таким образом, компании, не являющиеся общественно подотчетными, должны использовать национальные стандарты финансовой отчетности. Итальянские компании не могут применять «МСФО для МСП». Кроме того, имеется ряд дополнительных отличий национальных стандартов от «МСФО для МСП»: не разрешена оценка финансовых инструментов и инвестиционной недвижимости по справедливой стоимости, затраты на исследования и разработки должны капитализироваться при выполнении определенных критериев, затраты по займам должны капитализироваться при выполнении определенных критериев.

Таким образом, в Италии, как и в большинстве стран Европейского союза отдается предпочтение Европейским директивам и национальным стандарт.

По результатам исследования видно, что на данный момент стандарт не является универсальным, и не все страны хотят и готовы применять его. В основном стандарт был принят развивающимися странами, в виду того, что их системы финансового учета только начинают свое становление и им намного проще изменить существующее законодательство. В странах Евросоюза переход на Международные стандарты финансовой отчетности для малых и средних предприятий будет достаточно обременителен, в виду больших экономических затрат на изменение всей бухгалтерской системы учета. На данный момент руководители большинства стран, входящих в Европейский союз не считают целесообразным увеличивать бремя расходов малых предприятий для получения весьма сомнительных преимуществ.

**§2.3 Выводы**

Проанализировав практику мирового применения стандарта, можно сделать следующие выводы:

* Мнение Евросоюза о применение стандарта достаточно противоречивы, не придя к однозначному мнению, стоит ли вводить стандарты обязательными во всех странах Европейского союза, было принято решение разрешить использование МСФО для МСП в качестве национальных стандартов, при условии, что они не будут противоречить правилам, которые действуют на территории ЕС.
* Первой страной, применившей стандарт, стала Южноафриканская республика.
* Некоторые страны вводят новые национальные стандарты на основе Международных стандартов финансовой отчетности для малых и средних предприятий. Такие нововведение достаточно успешно прошли в Великобритании и Ирландии. Однако такие видоизмененные стандарты не могут обеспечить сопоставимость отчетности разных стран мира.
* Стандарт МСФО для МСП в основном применяется и планирует применяться в странах с развивающейся экономикой. Менее развитым странам проще перестраивать собственные системы бухгалтерского учета, а их экономика нуждается в развитии, таким образом, с помощью внедрения МСФО для МСП они планируют увеличить приток иностранного капитала.
* Почти все страны Евросоюза продолжают использовать директивы ЕС и не пользуются стандартом «МСФО для МСП».

**ГЛАВА 3 ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ ВНЕДРЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНОГО СТАНДАРТА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ДЛЯ МАЛЫХ И СРЕДНИХ ПРЕДПРИЯТИЙ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**§3.1 Бухгалтерский учет на малых и средних предприятиях в Российской Федерации**

Становление бухгалтерского учета малых и средних предприятий в Российской Федерации началось относительно недавно. Условно можно выделить четыре этапа развития нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета и налогообложения малых предприятий (первый этап - с 1987 по 1994 г.; второй этап - с 1995 по 1997 г.; третий этап - с 1998 по 2008 г.; четвертый этап - с 2009 г. до настоящего времени).[[25]](#footnote-25) В настоящее время деятельность малых предприятий регулируется Федеральным законом N 209-ФЗ "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации", в котором в ст.4 Закона указаны критерии отнесения юридического лица и индивидуального предпринимателя к субъекту малого предпринимательства.

При организации бухгалтерского учета субъектами малого предпринимательства, которые являются юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, следует руководствоваться едиными методологическими основами и правилами, установленными Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации № 34н от 29.07.1998 ( ред. от 24.12.2010) , Положениями (стандартами) по бухгалтерскому учету (ПБУ), Федеральным законом от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».

В соответствии с частью 4 статьи 6 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее - Закон № 402-ФЗ) субъекты малого предпринимательства вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

Основные требования к ведению бухгалтерского учета содержать в Главе 2 ст. 8 Федерального закона № 402 «О бухгалтерском учете»:

1. Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в валюте Российской Федерации - в рублях.

2. Имущество, являющееся собственностью организации, учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации.

3. Бухгалтерский учет ведется организацией непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

4. Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета. (на основе которого малое предприятие может самостоятельно сформировать свой рабочий план счетов). Данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета.

5. Все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков или изъятий.

6. В бухгалтерском учете организаций текущие затраты на производство продукции и капитальные вложения учитываются раздельно.[[26]](#footnote-26)

Условия, которым должны соответствовать юридические лица для их отнесения к субъектам малого предпринимательства, установлены в части 1 статьи 4 Федерального закона от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» (далее - Закон № 209-ФЗ).

1) суммарная доля участия РФ, субъектов РФ, муниципальных образований, иностранных юридических лиц, иностранных граждан, общественных и религиозных организаций (объединений), благотворительных и иных фондов в уставном (складочном) капитале (паевом фонде) не превышает 25 процентов, доля участия, принадлежащая одному или нескольким юридическим лицам, не являющимся субъектами малого и среднего предпринимательства, не превышает 25 процентов;

2) средняя численность работников за предшествующий календарный год не должна превышать 100 человек включительно;

3) выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога на добавленную стоимость или балансовая стоимость активов (остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов) за предшествующий календарный год не должна превышать предельные значения, установленные Правительством Российской Федерации.[[27]](#footnote-27)

Предельные значения показателей, указанных в третьем условии, устанавливаются один раз в пять лет. В настоящее время предельное значение установлено только для выручки от реализации.

С 4 апреля 2016 года для признания экономического объекта субъектом малого предпринимательства выручка от реализации за предшествующий календарный год не должна превышать 800 млн руб.[[28]](#footnote-28)

В рамках ведения бухгалтерского учета малые предприятия вправе применять упрощенные формы бухгалтерского учета если они не относятся к:

* организациям, подлежащих обязательному аудиту
* жилищные и жилищно-строительные кооперативам;
* кредитные потребительским кооперативам (включая сельскохозяйственные кредитные потребительские кооперативы);
* микрофинансовым организациям;
* организациям государственного сектора;
* политическим партиям, их региональным отделениям или иным структурные подразделениям;
* - коллегии адвокатов;
* - адвокатским бюро;
* - юридическим консультациям;
* - адвокатским палатам;
* - нотариальным палатам;

Под упрощенными формами учета понимается ряд упрощенных требований основанных правилах ведения бухгалтерского учета. Сущность упрощенных способов ведения бухгалтерского учета раскрыта в «Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства», утвержденных приказом Минфина России от 21.12.1998 № 64н. Согласно упрощенной форме учета малые предприятия вправе не применять ряд федеральных стандартов. Таких образом, малые предприятия вправе не применять ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организации», касающееся учета налога на прибыль и ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», ПБУ 2/2008 «учет договоров строительного подряда», ПБУ 11/2008 «Информация о связных сторонах», ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам», и ПБУ 16/ 02 «Информация по прекращаемой деятельности». Некоторые положения по бухгалтерскому учету предполагают особый порядок учета для малых предприятий, например, в ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам» прописано что малые предприятия вправе учитывать все проценты по полученным кредитам и займам в составе прочих расходов, а ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерской отчетности» малым предприятиям разрешается не проводит ретроспективный пересчет и все существенные ошибки исправлять текущим периодом. Еще одним упрощением для малых предприятий является возможность вести бухгалтерский учет кассовым методом.

Для малых предприятий в системе упрощенной формы бухгалтерского учета предусмотрено укрупненное использование счетов и отдельные формы финансовой отчетности (Приложение 7). Несмотря на то, что малым предприятиям разрешается сдавать отчетность по общим правилам, допускается так же составление только двух форм- бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах (Приложение 8). В этих формах разрешено отражать укрупненные показатели, то есть по группах статей, не производя дополнительной расшифровки. Заполнение остальных форм остается на усмотрение руководства предприятия. Пояснение необходимо приложить к отчетности в случае, когда есть события, интерпретация которых без пояснения может привести к искаженному восприятию.

На данный момент в системе Российского бухгалтерского учета существует нормативная база регулирующая учет на малых предприятиях, и позволяющая систематизировать его работу, а также рационально использовать кадровый потенциал, экономить финансовые и трудовые ресурсы.

**§3.2 Оценка перспектив внедрения Международных стандартов финансовой отчетности для малых и средних предприятий в Российской Федерации.**

3.2.1 Перспективы внедрения МСФО для МСП в России в свете реформ

Одним из основных приоритетов социальной и экономической политики, предусмотренной Концепцией долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года, утвержденной распоряжением Президента Российской Федерации от 17.11.2008 №1662-р является содействие развитию малого и среднего бизнеса. Основные меры содействия со стороны государства направлены на упрощение процедур ведения предпринимательской деятельности, снижение издержек, уменьшение налоговой нагрузки и увеличение объемов финансовой и нефинансовой поддержки. По итогам 2014 года можно отметить рост количества зарегистрированных малых предприятий на 2% за год, увеличение объема оборота малых предприятий на 6,3%, однако оборот малых и микропредприятий в реальном выражении сократился на 8,4%.[[29]](#footnote-29)

Вклад малого и среднего предпринимательства в валовый внутренний продукт в России составляет около 15-20%, однако в Европейских странах, США и Канаде это показатель варьируется от 40 до 50 процентов[[30]](#footnote-30). В нестабильной экономической ситуации которая сложилась в России за последние два года: падение цен на нефть, введение экономических санкция со стороны США и Евросоюза Правительство Российской Федерации рассматривает как один из факторов укрепление экономики формирование сильного и эффективного класса малых и средних предприятий.

Повышение эффективности деятельности невозможно без совершенствования систем учета. Одним из путей такого совершенствования в России можно назвать введение Международных стандартов финансовой отчетности для малых и средних предприятий на национальном уровне.

В середине февраля 2015 Министерством финансов РФ совместно с Фондом «НСФО» был проведен круглый стол «Будущее отчетности юридического лица: национальные стандарты или МСФО?». В нем приняли участие около 100 представителей пользователей и составителей бухгалтерской отчетности, общественных организаций делового сообщества, профессиональных институтов бухгалтеров, саморегулируемых организаций аудиторов, аудиторы, представители Минфина России, Минэкономики России, Росстата, ФНС России, Банка России, научных кругов.

В ходе круглого стола состоялся обмен мнениями по всем аспектам. Выступавшие говорили о том, что препятствует непосредственному применению МСФО для составления бухгалтерской отчетности юридического лица. Рассмотрены выгоды экономического субъекта от составления бухгалтерской отчетности юридического лица непосредственно по МСФО, а также определен круг лиц, которые получат выгоды от составления бухгалтерской отчетности юридического лица непосредственно по МСФО. Различные мнения высказаны по поводу того, насколько разнятся сегодняшние российские правила бухгалтерского учета и МСФО. Отдельные участники круглого стола поделились видением того, почему при близости требований российских стандартов и МСФО формируемая отчетность существенно различается. Отдельно был затронут вопрос применения МСФО малыми и средними предприятиями.

Международные стандарты финансовой отчетности для малых и средних предприятий в условиях глобализации экономики - это инструмент, которых позволяет повысить качество бухгалтерской отчетности, улучшить инвестиционный климат путем привлечения иностранных инвесторов, повысить информативность отчетных форм для внешних пользователей, привлечь зарубежных поставщиков, повысить эффективность управленческих решений. Ученые до сих пор не пришли к единому мнению относительно необходимости применения стандарта в России. Существуют определенные проблемы, которые препятствуют внедрению и использования МСФО для МСП на территории Российской Федерации.

Таблица 6 Спектр проблем применения МСФО для МСП российскими малыми предприятиями

|  |  |
| --- | --- |
| **Проблема** | **Пути решения** |
| Отсутствия конкретных критериев отнесения предприятия к субъекту малого бизнеса | Использование национальных критериев для каждой страны, применяющей стандарт |
| Трудности в поисках иностранных инвестиций | Распространение информации о инвестиционной привлекательности малых предприятий в России |
| Высокие финансовые затраты на внедрение стандарта | Привлечение дополнительных зарубежных инвестиций и введение на государственном уровне системы поощрения для предприятий, применяющих стандарт |
| Низкая квалификация бухгалтеров и аудиторов | Передавать ведение учета сторонним компаниям |
| Необходимость модернизации и систематизации законодательной базы | Создание дополнительной структуры, которая занимается разработкой и утверждением единых нормативно-правовых актов с целью поддержки функционирования и ведения учета малыми предприятиями. |

*Источник: Медведева, Л.С., Мостовая, Ю.В. Оценка перспектив внедрения международных стандартов учета и финансовой отчетности в деятельность предприятий малого бизнеса / Л.С. Медведева, Ю.В. Мостовая //Астраханский государственный технических университет. –2015.*

Для принятия решения о введении стандарта в России необходимо провести подробный анализ затрат как со стороны государства, так и со стороны предприятий.

На долю государства лягут такие затраты как перевод стандарта, разработка подробных инструкций для применения, как для предприятий, так и для контрольных органов, оказание финансовой помощи для предприятий на первое время внедрения стандарта. Расходы, связанные с переходом на новый стандарт у малых предприятий можно разделить на три группы:

1. Затраты на информационные технологии, автоматизацию учетной и операционной системы предприятия.
2. Затраты на профильных специалистов внутри компании.
3. Затраты на аудиторские услуги. Несмотря на то, что стандарт не требует обязательного аудита отчетности, при условии, что компании будут выходить на зарубежные рынки и привлекать иностранных инвесторов, им придется нести затраты на аудит отчетности.

Дальнейший анализ перспектив применения стандарта будет проводится на примере Общества с ограниченной ответственностью «Центр Клинической Неврологии».

3.2.2 Анализ применимости МСФО для МСП на примере ООО «Центр Клинической Неврологии»

ООО «ЦКН» это малое частное предприятие, с общим количеством сотрудником около 40 человек, наибольшую часть из которых составляю работники медицинской отрасли. На управляющий персонал приходится лишь малая доля- 18%. Сотрудников предприятия так же можно разделить на тех, кто работает по трудовому договору и тех, кто оказывает услуги по гражданско-правовому договору.

Компания осуществляет два вида деятельности-это медицинские услуг и торговля (Аптека). Таким образом предприятие находится на двух системах налогообложения: УСН и ЕНВД. Следует отметить, что Торговля на протяжении двух лет является убыточным видом деятельности, однако предприятие вынуждено держать аптеку для закупки медикаментов. Характеризуя расходы компании следует отметить главные статьи:

* Заработная плата
* Социальные отчисления
* Оплата поставщикам товаров и услуг

Далее необходимо проверить подходит ли ООО «ЦКН» под заданные критерии:

1. Среднесписочная численность сотрудников на 1 января 2015 года -21 человек.

2. Годовой оборот 2014 года равен 24882533,81 (Приложение 10)

3. Валюта баланса на 31 декабря 2014 года составила 5422 тыс. рублей (Приложение 9). Основную долю в активе баланса занимают основные средства предприятия такие как медицинское оборудование.

Данное предприятие в российской классификации будет относится к малым и, таким образом, в праве применять стандарт. Далее будет построена модель перехода на Международные стандарты финансовой отчетности для малых и средних предприятий для ООО «Центр Клинической Неврологии». Модель будет включать в себя три основных направления: прогноз затрат, связанных с внедрением стандарта, прогноз предполагаемых полученных выгод и оценка результатов.

В процессе внедрения новой для предприятия системы учета, на него будет возложено большое количество дополнительных затрат. К первой группе затрат следует отнести кадровый вопрос. На данный момент на предприятии работает один бухгалтер, который ведет весь учет предприятия и не владеет знания и навыками в области учета по международному стандарту. В таком случае предприятию будет необходимо либо отправить своего сотрудника на курсы повышения квалификации, либо нанять дополнительную штатную единицу. В условиях если стандарт введут на национальном уровне для обязательного применения всеми малыми и средними предприятиями, курсы, обучающие новой системе учета, будут существовать, однако их качество из-за отсутствия опыта применения стандарта в России может быть весьма низким, а стоимость высокой. Объем информации и документации который необходимо обработать для реформирования системы учета, скорее всего склонит руководство предприятия к принятию решения о необходимости найма второго бухгалтера с более высокой квалификацией. Таким образом, объем заработной платы на оплату труда бухгалтерии вырастет больше, чем в два раза.

Следующей группой расходов предприятия будут затраты на совершенствование и покупку программного обеспечения для осуществления учета предприятия по новым правилам. В эту группу необходимо включить расходы на услуги программистов, стоимость самих программ, покупку дополнительного оборудования в связи с увеличением количества штатных единиц.

Если в качестве цели перехода на международные стандарты для малых и средних предприятий ставить привлечение иностранных инвестиций и международное сотрудничество, предприятию придется проводит аудит отчетности, что влечет за собой весомые расходы. В таблице представлен расчет примерных сумм, которые необходимо будет затратить предприятию. Затраты по каждой из групп условно разделены на переменные и постоянные. К переменным затратам в данной модели отнесены разовые расходы, которые будут понесены предприятием. К постоянным – расходы, повторяющиеся ежемесячно на протяжение процесса внедрения и применения нового стандарта.

Таблица 7 Прогнозируемые расходы предприятия при переходе на МСФО МСП

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Переменные | Постоянные |
| Кадровые расходы | 60000 | 80000 |
| Расходы на техническое оснащение | 150000 | 45000 |
| Расходы на аудит |  | 200000 |

*Составлено автором.*

Таким образом, общая годовая сумма дополнительных расходов в первых год составит 1910 тыс. руб. Предполагая, что в первых год применения стандарта, выручка предприятия не изменится, и остальные расходы останутся на прежнем уровне, можно произвести расчет рентабельности расходов. В расчетном периоде величина коммерческих и управленческих расходов будет увеличена только на рассчитанную сумму расходов от внедрения стандарта. Автором делается допущение о постоянстве величины коммерческих и управленческих расходов для упрощения расчетов. В 2014 году величина таких расходов выросла по сравнению с 2013 всего на 2%, поэтому допущение можно считать уместным.

Таблица 8 Прогнозируемые финансовые результаты предприятия при переходе на МСФО МСП

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Прибыль от продаж (тыс. руб.) | Расходы (себестоимость + ком. расх.+ упр.расх.)(тыс. руб.) | Рентабельность |
| 2014 | 1501 | 23382 | 6,41% |
| Расчетный |  | 25292 |  |

*Составлено автором.*

В расчетном периоде оказалось невозможны вычислить величины рентабельности, так как показатель прибыли от продаж имеет отрицательное значение. В результате, работающее с прибылью предприятия закончит год с убытками из-за затрат, понесенных на внедрение стандарта. По одному предприятию достаточно сложно сделать вывод о всей генеральной совокупности, однако с уверенностью можно сказать что при введении данного стандарта на государственном уровне многие малые предприятия будут терпеть убытки и возможно прекратят свою деятельность.

Поскольку основная деятельность предприятия связана с оказанием платных медицинских услуг населению, то сам по себе переход на новую систему учета не приведет к росту выручки. Следовательно, для исследуемого предприятия может быть актуальна только возможность привлечения иностранных инвестиций в качестве цели применения МСФО МСП. Мировой финансовый рынок может открыть широкие перспективы российским малым и средним предприятиям в случае увеличения объемов иностранных инвестиций в российские компании. Отчетность, представленная по национальным стандартам, не представляет большого интереса для зарубежных инвесторов, именно эту проблему призваны решить МСФО МСП. Однако существуют и другие проблемы, значительно снижающие заинтересованность иностранных инвесторов. Во-первых, сложная политическая обстановка препятствует данному процессу. Санкции Европейского союза по отношению к России в значительной степени исключают российский бизнес из мирового финансового рынка, а также и ожидание введения новых санкций останавливает потенциальных инвесторов: существует возможность, что их капитал, вложенный в предприятия на территории России может оказаться «замороженным» и вероятность получения инвестиционного дохода будет крайне низка. Во-вторых, малый и средний бизнес в текущей ситуации проживают не лучшие времена: приобретение импортных средств производства для многих предприятий становится нерентабельным ввиду нестабильного курса российского рубля. Сложность прогнозирования данного фактора также снижает инвестиционную привлекательность российского бизнеса в целом. Третьей проблемой является общая экономическая обстановка в стране. Негативные прогнозы крупнейших рейтинговый агентств в отношении суверенного кредитного рейтинга, колебание ключевой ставки и соответственно процентных ставок вносит большие затруднения в деятельность малых и средних предприятий. Таким образом, малый и средний бизнес в России не представляет инвестиционной ценности для зарубежных инвесторов. Внедрение Международного стандарта финансовой отчетности сможет решить лишь одну, не самую значительную причину данного факта.

В качестве преимуществ, которые могли бы получить малые предприятия после внедрения МСФО для МСП, можно выделить следующие:

1. Повышение информативности отчетных форм для внешних пользователей;
2. Эффективное принятие управленческих решений;
3. Привлечение зарубежных поставщиков;
4. Развитие деятельности экспортоориентированных малых предприятий;
5. Утверждение единой законодательной базы в области формирования отчетности малым предприятиям;
6. Повышение инновационно-инвестиционной привлекательности малых предприятий;
7. Возможность свободного размещения денежных средств в виду открытости рынка иностранного капитала.[[31]](#footnote-31)

Однако такие положительные последствия достижимы в случае, если стандарт будет применятся большинством стран в том числе и на территории Европейского союза, так как на данный момент невозможно реализовать сопоставимость отчетности по стандарту, которые не применяется. На данный момент большинство стран не перевели системы учета малых предприятий на МСФО для МСП, в виду чего при переходе России на этот стандарт, отчетность так и останется не сопоставимой. Следующим условием является снятие правительствами европейских и других государств санкций с Российской Федерации и стабилизация политической обстановки. В текущих политических условиях малые и средние предприятия в Российской Федерации практически полностью отрезаны от мировых рынков.

Повысит ли МСФО для МСП информативность отчетности для внешних пользователей? В соответствии со стандартом малые предприятия обязаны составлять и сдавать четыре отчета: о финансовом положении, о совокупном доходе, об изменениях в капитале и о движении денежных средств. В российской системе бухгалтерского учета субъекты малого предпринимательства сдают две упрощенные формы: бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах. Однако, в случае если малое предприятие хочет привлечь заемное финансирование путем получения кредита в банке или инвестиций, оно предоставляет дополнительную информацию, которая включает в себя отчет о движении денежных средств и отчет об изменениях капитала. Учредители также вправе запросить интересующую их дополнительную информацию. Таким образом, на внешнего пользователя не окажет существенного влияния выбор тех или иных правил составления отчетности. Рассматривая сами принципы учета, которые влияют на величины, отражающиеся в отчетности, можно отметить что часть из них совпадает с российскими правилами учета, а устранение имеющих расхождений не приведет к существенному повышению достоверности отчетности.

На примере сравнительного анализа раздела 17 «Основные средства» МСФО для МСП и ПБУ 6 /01 «Учет основных средств» будут выявлены расхождения в правилах учета основных средств.

Таблица 9 Краткая сравнительная характеристика МСФО для МСП 17 «Основные средства» и ПБУ 6/01 «Учет основных средств

|  |  |
| --- | --- |
| МСФО для МСП 17 «Основные средства» | ПБУ 6/01 «Учет основных средств» |
| * Сфера применения * Признание * Оценка при признании * Оценка после первоначального признания * Амортизация * Амортизируемая величина и период амортизации * Метод амортизации * Обесценение * Прекращение признания * Раскрытие информации | * + [Общие положения](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/ca9fac1b1c2a232aa1e6b5df8318b4671a26cdc0/)   + [Оценка основных средств](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/3feb08cc321ba6393b26c87c79909b39c0cffbff/)   + [Амортизация основных средств](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/a0ad79e0ddcc2b02e5c21638f256c9378ea6c10a/)   + [Восстановление основных средств](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/6104e8aca067771ba2da61e5d55359c3dfaff149/)   + [Выбытие основных средств](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/77aa793c4dc4943aa839faeee4aafbd18e6b102d/)   + [Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/123fb14da4efff447d4c07800fd9ff803f66090e/) |

*Составлено автором на основе: International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) / IASB, 2009. – 198 p и Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) // Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (ред. от 24.12..2010)*

Оба документа описывают правила признания и учета основных средств, которые можно условно разделить на 6 групп: Общая характеристика, Признание, Амортизация, Переоценка, Выбытие и Раскрытие информации. Основные положения по каждой из групп представлены в Приложении 11.

Существенные расхождения в ходе анализа МСФО для МСП 17 «Основные средства» и ПБУ 6/01 «Учет основных средств» выявлены не были. Из весомых расхождений следует выделить отсутствие в международном стандарте одного из методов амортизации, а также порядок переоценки основных средств. В российском стандарте используется именно термин переоценка которые предполагает, как дооценку, так и уценку стоимости основных средств. В международном стандарте используется термин обесценение и реверсирование обесценения, что предполагает дооценку основных средств только в случае неправильной уценки. В целом, ПБУ 6/01 дает более подробные характеристики и описания методологии учета. В нем устанавливаются стоимостные критерии величины основных средств, а также подробно рассмотрены специфические ситуации, которые могут возникнуть в процессе оценки, использования и выбытия основных средств. При первоначальном анализе в документах можно заметить разную терминологию, однако при более подробном изучении становится понятно, что сущность понятий в большинстве случаев идентична.

Таким образом, информация, которая будет отражена в отчетности по статье основные средства в соответствии с МСФО для МСП и ПБУ 6/01 не будет иметь существенных различий, в особенности для малых предприятий, которые в большинстве случаев не имеют основных средств, оформленных по договору лизинга.

В итоге, в текущих экономических и политических условиях малые и средние предприятия в России не получат явных выгод от применения стандарта, а вот перечень дополнительных расходов будет весьма существенен для большинства. В ходе проведенного исследование, применения Международного стандарта для малых и средних предприятий на государственном уровне экономически не целесообразно, как для государства, так и для самих предприятий. Цели, которые ставили перед собой создатели стандарта, оказались плохо реализуемы на практики, так как в виду невозможности установить единые количественные критерии, нарушается предназначение стандарта, направленное на сопоставление отчетностей. Малые и средние предприятия возможно в перспективе нуждаются в сопоставимой отчетности, но только в том, случае если каждое предприятие будет само вправе решать о необходимости применения такого стандарта исходя из своих собственных целей. Такой стандарт для малых и средних предприятий должен быть единым и одобрен большинством стран мирового сообщества.

**§3.3 Выводы**

В результате проведения исследований относительно перспектив применения МСФО для МСП в Российской Федерации можно сформулировать следующие основные моменты:

* На данный момент в Российской Федерации малые предприятий занимают особое место в формировании системы бухгалтерского учета — для них предусмотрены упрощенный правила учета и представления финансовой отчетности.
* Развитие малого и среднего бизнеса является приоритетным направлением в концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года, утвержденной распоряжением Президента Российской Федерации от 17.11.2008 №1662-р.
* Возможность внедрения МСФО для МСП в России ставит под вопрос дальнейшую деятельность весомой доли малых и средних предприятий. Высокие издержки, которые будут нести предприятия, а данном этапе, не смогут быть компенсированы будущими доходами, и как следствии многие предприятия вынуждены будут прекратить деятельность.
* В ходе проведенного исследование, применения Международного стандарта для малых и средних предприятий на государственном уровне экономически не целесообразно, как для государства, так и для самих предприятий. Цели, которые ставили перед собой создатели стандарта, оказались плохо реализуемы на практики, так как в виду невозможности установить единые количественные критерии, нарушается предназначение стандарта, направленное на сопоставление отчетностей.
* В перспективе идея применения единого стандарта для малых и средних предприятий на мировом уровне может быть осуществлена в случае доработки недостатков стандарта и добровольности его применения.

**Заключение**

В ходе проведенного исследования были изучены предпосылки, история, основные характеристики и мировая практика применения Международных стандартов финансовой отчетности для малых и средних предприятий. Автором были выделены проблемы и перспективы возможного применения стандарта в России

В настоящий момент «МСФО для МСП» еще не получил столь же широкого международного применения и признания, как полный комплект МСФО. Наиболее широко данный стандарт используется в тех странах, где раньше было принято решение о использовании МСФО для всех компаний, не зависимости от размера и статуса. • По сравнению с полным комплектом МСФО стандарт претерпел значительные упрощения. Некоторые блоки полного стандарта были полностью исключены из состава МСФО для малых и средних предприятий. Упрощенные принципы признания и оценки активов, обязательств, расходов и доходов для малых и средних предприятий. Изменения коснулись «нематериальных активов», «курсовых разниц», «финансовых инструментов», «амортизации», «долговых затрат», «оценке биологических активов» и «оценке инвестиций». В разработанном стандарте для малых предприятий были выявлены такие недостатки, как отсутствие количественных критериев малых и средних предприятий, сокращения числа допустимых альтернатив учетной политики, большие затраты на переобучение персонала для использования стандарта. Возможность внедрения МСФО для МСП в России ставит под вопрос дальнейшую деятельность весомой доли малых и средних предприятий. Высокие издержки, которые будут нести предприятия, а данном этапе, не смогут быть компенсированы будущими доходами, и как следствии многие предприятия вынуждены будут прекратить деятельность.

Несмотря на недостатки, у стандарта есть перспективы более широкого распространения, при условии проведения детального анализа потребностей пользователей и более четкого определения сферы применения. Возможно возникнет необходимость разделения стандарта на два: для малых и средних предприятий и для микрокомпаний.

В текущих экономических и политических условиях внедрение стандарта в России по мнению автора не целесообразно. Такие действия существенно увеличат бремя расходов малых и средних предприятий, и в тоже время в не принесут желаемого результата. На данном этапе иностранным инвесторам не интересно вкладывать ресурсы в российские малые предприятия, из-за крайне медленного и не всегда гарантированного процесса получения дохода. А процесс сопоставления отчетности предприятий из разных стран так и останется весьма затруднительным в виду того что стандарт не получил широкого применения.

Результатами данной выпускной квалификационной работы является оценка перспектив применения Международного стандарта для малых и средних предприятий в России, выделение основных статей затрат с которыми столкнутся предприятия в случае внедрения, а также выделение основных проблем.

В ходе исследования поставленные задачи были выполнены, каждая в отдельном параграфе соответственно: проанализированы предпосылки и история возникновения МСФО для МСП, определена область применения стандарта, произведен анализ достоинств и недостатков Международных стандартов для малых и средних предприятий, выполнено сравнение полного комплекта Международных стандартов финансовой отчетности и Международных стандартов финансовой отчетности для малых и средних предприятий, выделены специфические статьи стандарта, проведено исследование международной практики применения Международного стандарта финансовой отчетности для малых и средних предприятий, проанализирована возможность применения стандарта в Российской Федерации, произведена оценка перспектив и возможных проблем, связанных с внедрением стандарта.

В работе исследовано историческое развитие и формирование Международного стандарта финансовой отчетности для малых и средних предприятий: предпосылки к его появлению, этапы формирования, первое применение, проведен сравнительный анализ правил и методологий учета в соответствие с полным комплектом МСФО и МСФО для малых и средних предприятий. Отдельной частью исследования была оценка перспектив и возможных проблем в случае введения стандарта в России.

**ГЛОССАРИЙ**

*Бухгалтерский и корпоративный регулирующий орган (The Accounting and Corporate Regulatory Authority, ACRA)* – является национальным регулятором хозяйствующих субъектов, общественных бухгалтеров и поставщиков корпоративного обслуживания в Сингапуре.

*Европейская комиссия* – высший коллегиальный орган исполнительной власти Европейского Союза, политически независимое учреждение, реализующее и защищающее общие интересы ЕС.

*Институт присяжных бухгалтеров ЮАР* – национальная профессиональная организация бухгалтеров в ЮАР ответственная за установку профессиональных требований и развитие системы бухгалтерского учета.

*Комитет по МСФО (КМСФО, International Financial Reporting Standards Foundation, IASB)* – некоммерческая организация, разработчик Международных стандартов финансовой отчетности.

*Международные стандарты финансовой отчётности (МСФО; International Financial Reporting Standards, IFRS)* — набор документов (стандартов и интерпретаций), регламентирующих правила составления финансовой отчётности, необходимой внешним пользователям для принятия ими экономических решений в отношении предприятия.

*Совет по Международным стандартам финансовой отчётности (англ. International Accounting Standards Board)* — независимый орган Фонда МСФО, члены которого отвечают за разработку и публикацию МСФО, а также за утверждение интерпретаций МСФО.

*Совет по стандартам бухгалтерского учета Малайзии (The Malaysian Accounting Standards Board, MASB) –* независимый орган для разработки и учета выпуска и финансовой отчетности стандарты в Малайзии.

*Совет по стандартам бухгалтерского учета Великобритании* – орган, разрабатывающий стандарты финансовой отчетности в Великобритании, в составе Совета по финансовой отчетности.

*Фонд МСФО (IFRS Foundation) –* это независимая некоммерческая организация частного сектора. Своей целью Фонд называет «развитие единой системы высококачественных, доступных, осуществимых и всемирно принятых стандартов финансовой отчетности, основанных на четко сформулированных принципах бухгалтерского учета».

**Список литературы**

1. Бикина, Ю.В. МСФО для «маленьких» – новый международный стандарт / Ю.В. Бикина //Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты. –2009. – №8.
2. Валинурова, А.А., Гусева, А.А., Оценка перспектив применения МСФО для малого и среднего бизнеса в России / А.А. Валинурова, А.А. Гусева // Международный бухгалтерский учет. –2013. –№42. –с.19-26.
3. Гетьман, В.Г. Международная стандартизация бухгалтерского учета и финансовой отчетности на малых предприятиях/ В.Г. Гетьман // Международный бухгалтерский учет. –2009. –№5. –с.2-10.
4. Гришкина, С.Н. Проблемы реализации принципов МСФО в Положениях по бухгалтерскому учету и в российской учетной практике / С.Н. Гришкина // Известия Оренбургского государственного аграрного университета. –2012. –№6. – с.187-190.
5. Гришкина, С.Н., Сафонова, И.В. Проблемы и перспективы развития бухгалтерского учёта на предприятиях малого бизнеса /С.Н. Гришкина, И.В. Сафонова // Международный бухгалтерский учёт. –2011. –№ 47– С.17-25.
6. Доклад Государственного Совета РФ «О мерах по развитию малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» [Электронный ресурс] / Москва, Кремль, 2015, URL: <http://new.opora.ru/images/files/Doklad%20k%20gossovetu.compressed.pdf> (дата обращения: 14.02.2016)
7. Козлов, В.В. МСФО для малых и средних предприятий / В.В. Козлов// Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 24.
8. Макарова, Л. М. Формирование финансовой отчетности малых и средних предприятий сельского хозяйства [Текст] / Л. М. Макарова, Т. В. Егорова // Молодой ученый. — 2013. — №2. — С. 163-167.
9. Малякина, А.Ф., Оводкова, Т.А. Система РСБУ и МСФО для малого и среднего бизнеса: допущения, принципы, требования/ А.Ф. Малякина, Т.А. Оводкова //Социально-экономические процессы и явления. –2012. –№12. – с. 231-237
10. Медведева, Л.С., Мостовая, Ю.В. Оценка перспектив внедрения международных стандартов учета и финансовой отчетности в деятельность предприятий малого бизнеса / Л.С. Медведева, Ю.В. Мостовая //Астраханский государственный технических университет. –2015.
11. Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие. / Н.В. Генералова – М.: ТК Велби: Проспект, 2009. – 416 с.
12. Михайлова, И.Г., Залевская, Н.А. Актуальные вопросы применения МСФО организациями малого бизнеса/ И.Г. Михайлова, Н.А. Залевская // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. –2014–№3– С.258-263.
13. Никитина, Я.А. Проблемы и перспективы перехода малых и средних предприятий на международные стандарты финансовой отчетности [Электронный ресурс] / Я.А. Никитина // Российское предпринимательство. –2011. –№ 5 Вып. 2 (184). – c. 15-19. URL: <http://old.creativeconomy.ru/articles/12845/> (дата обращения: 25.11.2015)
14. Патласов, О.Ю., Гордусенко, А.В. Субъекты малого и среднего бизнеса: критерии, структура, финансовый механизм / О.Ю. Патласов, А.В. Гордусенко // Омский научный вестник. – 2011. –№6. – с. 41-46
15. Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/99) // Приказ Минфина РФ от 28.06.2010 № 63н (ред. от 06.04.2015)
16. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) // Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (ред. от 24.12..2010)
17. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/99) // Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 107н (ред. от 06.04.2015)
18. Постановление Правительства РФ от 04 апреля 2016 г. N 702 " О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства»
19. Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 02.08.2010 N 18023).
20. .Приказ Минфина России .от 21.12.1998 № 64н «О типовых рекомендация по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства»
21. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации». (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.08.1998 N 1598)
22. Пятов М.Л., Смирнова И.А. МСФО для малых и средних компаний (МСФО для МСК) [Электронный ресурс] / М.Л. Пятов, И.А. Смирнова // Бухгалтерия 1С. –2010. URL: <http://buh.ru/articles/documents/14502/> (дата обращения: 07.11.2015)
23. Рекомендации Европейской Комиссии от 6 мая 2003года для определения микропредприятий, малых и средних предприятий (опубликовано под номером К(2003) 1422) // Европейская комиссия.- 2003.-3 с.
24. Рожнова, О.В., Игумнов, В.М., Гончарова, А.А. Информационная составляющая повышения конкурентоспособности малых и средних российских предприятий/ О.В. Рожнова, В.М. Игумнов, А.А. Гончарова // Известия МГТУ «МАМИ». –2010. – № 1(9). –С. 210-214\
25. Сафонова, И.В. Актуальные вопросы совершенствования учетного инструментария субъектов малого и среднего предпринимательства в современных экономических реалиях/ И.В. Сафонова // Анализ практики. –2015. –№5. – с.55-64.
26. Сафонова, И.В. Международная стандартизация бухгалтерского учета как фактор повышения инвестиционной привлекательности России / И.В. Сафонова // Экономика. Налоги. Право. –2013. –№3
27. Созонов, А.С. Конвергенция учетной политики малых и средних предприятий в условиях сближения международных и российских стандартов / А.С. Созонов // Международный бухгалтерский учет. –2011. –с. 21-29
28. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете»
29. Федеральный закон от 24.07.2007 № 209-ФЗ (ред. от 29.12.2015) «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации»
30. Филибокова, Л.Ю., Исраилова, З.Р. Организация и регулирование бухгалтерского учета субъектов малого предпринимательства в современных условиях / Л.Ю. Филибокова, З.Р. Исраилова // Государственный советник. –2014. –с. 31-38.
31. Харченко, О.Н., Туровец, А.А. Допущения бухгалтерского учета в условиях мсфо-ориентированной отчетности малых предприятий / О.Н. Харченко, А.А. Туровец // Вестник Сибирского государственного аэрокосмического университета им. академика М.Ф.Решетнева. –2011. –№2. – с.223-226
32. Шелагинов, В.Е. «МСФО для предприятий малого и среднего бизнеса»: применять или нет./ В.Е. Шелагинов // Корпоративная финансовая отчётность. Международные стандарты –2013. –№4.
33. Юрецкий, С.С. Анализ востребованности и перспектив применения МСФО для малых и средних предприятий / С.С. Юрецкий // Вестник университета. –2012. –№7. –С.186-191.
34. 2015 Amendments to the IFRS for SMEs. [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/PdfAlone?id=14613&sidebarOption=IfrsForSmes> (дата обращения 30.01.2016)
35. FRS 102 The Financial Reporting Standard [Электронный ресурс] / Financial Reporting Council. – 2015. URL: https://www.frc.org.uk/Our-Work/Publications/Accounting-and-Reporting-Policy/FRS-102-The-Financial-Reporting-Standard-applicab.pdf (Дата обращения: 09.03.2016)
36. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Argentina [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Argentina-IFRS-Profile.pdf> (дата обращения: 17.01.2016)
37. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Australia [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Australia-IFRS-Profile.pdf> (дата обращения: 17.01.2016)
38. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Azerbaijan [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Azerbaijan-IFRS-Profile.pdf> (дата обращения: 17.01.2016)
39. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Bangladesh [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Bangladesh-IFRS-Profile.pdf> (дата обращения: 18.01.2016)
40. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Brazil [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Brazil-IFRS-Profile.pdf> (дата обращения: 18.01.2016)
41. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Cambodia [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Cambodia-IFRS-Profile.pdf> (дата обращения: 18.01.2016)
42. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Hong Kong [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Hong-Kong-IFRS-Profile.pdf> (дата обращения: 18.01.2016)
43. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Ireland [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Ireland-IFRS-Profile.pdf> (дата обращения: 18.01.2016)
44. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Kenya [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Kenya-IFRS-Profile.pdf> (дата обращения: 18.01.2016)
45. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Malaysia [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Malaysia-IFRS-Profile.pdf> (дата обращения: 17.01.2016)
46. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: South Africa [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/South-Africa-IFRS-Profile.pdf> (дата обращения: 18.01.2016)
47. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Singapore [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Singapore-IFRS-Profile.pdf> (дата обращения: 18.01.2016)
48. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Thailand [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Thailand-IFRS-Profile.pdf> (дата обращения: 18.01.2016)
49. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: United Kingdom [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/United-Kingdom-IFRS-Profile.pdf> (дата обращения: 18.01.2016)
50. IFRS for SMEs. Project history [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. URL: <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/history/Pages/History.aspx> (дата обращения: 18.01.2016)
51. Illustrative Financial Statements. Presentation and Disclosure Checklist. IFRS for SMEs. [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2009. URL: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/PdfAlone?id=3124&sidebarOption=IfrsForSmes> (дата обращения: 18.01.2016)
52. International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) / IASB, 2009. – 198 p.

**ПРИЛОЖЕНИЯ**

**Приложение 1 Перечень разделов стандарта МСФО для МСП**

|  |  |
| --- | --- |
| **МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ДЛЯ ПРЕДПРИЯТИЙ МАЛОГО БИЗНЕСА** | **INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARD FOR SMALL AND MEDIUM-SIZED ENTITIES (IFRS FOR SMEs)** |
| 1. Предприятия малого и среднего бизнеса | 1. Small and medium-sized entities |
| 1. .Концепции и основные принципы | 1. Concepts and pervasive principles |
| 1. Представление финансовой отчетности | 1. Financial statement presentation |
| 1. Отчет о финансовом положении | 1. Statement of financial position |
| 1. Отчет о совокупной доходе, о прибылях и убытках | 1. Statement of comprehensive income and income statement |
| 1. Отчет об изменениях в капитале, отчет о прибылях и убытках и нераспределенной прибыли | 1. Statement of changes in equity and statement of income and retained earnings |
| 1. Отчет о движении денежных средств | 1. Statement of cash flows |
| 1. Примечания к финансовым отчетностям | 1. Notes to the financial statements |
| 1. Консолидированная и отдельная финансовая отчетность | 1. Consolidated and separate financial statements |
| 1. Учетная политика, оценки и ошибки | 1. Accounting policies, estimates and errors |
| 1. Основные финансовые инструменты | 1. Basic financial instruments |
| 1. Прочие финансовые инструменты | 1. Other financial instrument issues |
| 1. Запасы | 1. Inventories |
| 1. Инвестиции в ассоциированные предприятия | 1. Investments in associates |
| 1. Инвестиции в совместную деятельность | 1. Investments in joint ventures |
| 1. Инвестиционное имущество | 1. Investment property |
| 1. Основные средства | 1. Property, plant and equipment |
| 1. Нематериальные активы, за исключением гудвила | 1. Intangible assets other than goodwill |
| 1. Объединение бизнеса и гудвил | 1. Business combinations and goodwill |
| 1. Аренда | 1. Leases |
| 1. Резервы и условные события | 1. Provisions and contingencies |
| 1. Обязательства и капитал | 1. Liabilities and equity |
| 1. Выручка | 1. Revenue |
| 1. Государственные субсидии | 1. Government grants |
| 1. Затраты по займам | 1. Borrowing costs |
| 1. Платеж, основанный на акциях | 1. Share-based payment |
| 1. Обесценение активов | 1. Impairment of assets |
| 1. Вознаграждения работникам | 1. Employee benefits |
| 1. Налог на прибыль | 1. Income tax |
| 1. Перевод операция в иностранной валюте | 1. Foreign currency translation |
| 1. Гиперинфляция | 1. Hyperinflation |
| 1. События после окончания отчетного периода | 1. Events after the end of the reporting period |
| 1. Раскрытие информации и связных сторонах | 1. Related party disclosures |
| 1. Специализированная деятельность | 1. Specialised activities |
| 1. Переход на МСФО для предприятий МСБ | 1. Transition to the IFRS for SMEs appendix a: effective date and transition |
| Глоссарий | Glossary of terms |
| Деривационная таблица | Derivation table |

*Составлено автором на основе: International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) / IASB, 2009. – 198 p*

**Приложение 2 Перечень участников наблюдательной группы**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Name** | **Country** | **Affiliation** |
| **Africa** | | |
| Simon Fisher | Kenya | Technical partner, RSM Eastern Africa |
| Pastor Patrick Obilio Orji | Nigeria | Managing Consultant, Turning Point Consulting Limited |
| Dr Omodele R N Jones | Sierra Leone | Chair, Council for Standards of Accounting, Auditing, Corporate & Institutional Governance (CSAAG) |
| Bruce Mackenzie | South Africa | Managing partner, W Consulting |
| Frederick Kibbedi | Uganda | Partner, PKF Uganda; Chairman of the Technical Committee, Institute of Certified Public Accountants of Uganda (ICPAU) |
| **Asia & Middle East** | | |
| Huihao Shu | China | Deputy Director General, Accounting Regulatory Department, Ministry of Finance of the People’s Republic of China |
| Fanny Hsiang | Hong Kong | Director, Head of Technical & Training Department, BDO |
| Rajkumar S Adukia | India | Senior Partner, Adukia & Associates, Chartered Accountants |
| Naofumi Higuchi | Japan | Member, Committee of SME/SMP Practice Group at the Japanese Institute of Certified Public Accountants (JICPA) |
| Ahmed Mohammed Alshenaiber | Saudi Arabia | CFO, Awqaf Sulaiman Alrajhi Holding Company |
| Sanath P Fernando | Sri Lanka | Partner, Ernst & Young |
| **Europe** | | |
| Jelena Poljasevic | Bosnia and Herzegovina | Assistant Professor, Faculty of Economics, University of Banja Luka |
| Hugo van den Ende | Netherlands | Senior Director Accounting, PricewaterhouseCoopes |
| Eva Toerning | Sweden | Partner – Financial Accounting, Grant Thornton |
| Freydun Michael Badri | Switzerland | Partner & CEO, REWISCO AG |
| Marioa Abela | UK | Head of Corporate Reporting, Gather |
| Robin Jarvis | UK | Special Adviser, The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA); Professor of Accounting, Brunel University |
| **Latin America** | | |
| Hernan P Casinelli | Argentina | Chairman, Commission on Accounting Studies (CPCECABA); Board member, Argentine Accounting and Auditing Standards Board (CENCYA) |
| Martin Kerner | Argentina | IFRS consultant and trainer and member of Argentine Accounting and Auditing Standards Board (CENCYA) |
| Artemio Bertholini | Brazil | Vice Chairman of the Board, Grant Thornton |
| Luis A. Chavez | Ecuador | IFRS consultant and trainer, Internal Revenue Service of Ecuador (SRI) |
| Eduardo Alexei Estrella Morales | Ecuador | President, Arista Gestoria Organizacional |
| **Global** | | |
| Henri Fortin | Global | Head, Centre for Financial Reporting Reform, World Bank Group |
| **Others** | | |
| Keith Reilly | Australia | Financial Reporting Consultant, Keith Reilly |
| Andrew Brathwaite | Barbados | Audit Partner, KPMG |
| Thomas J Groskopf | US | Director, Barnes, Dennig & Co., Ltd |

*Источник: International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) / IASB, 2009. – 198 p*

**Приложение 3 Таблица соответствия разделов МСФО для МСП полному комплекту МСФО**

|  |  |
| --- | --- |
| **Раздел в МСФО для предприятий МСБ** | **Исходный документ** |
| Предисловие | Предисловие к Международным стандартам финансовой отчетности (IFRS) |
| 1 Предприятия малого и среднего бизнеса | — |
| 2 Концепции и основные принципы | Концепция ПМСФО, МСФО 1 «Представление финансовой отчетности» |
| 3 Представление финансовой отчетности | МСФО (IAS) 1 |
| 4 Отчет о финансовом положении | МСФО (IAS) 1 |
| 5 Отчет о совокупном доходе и отчет о прибылях и убытках | МСФО (IAS) 1 |
| 6 Отчет об изменениях в капитале, отчет о совокупном доходе и нераспределенной прибыли | МСФО (IAS) 1 |
| 7 Отчет о движении денежных средств | МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» |
| 8 Примечания к финансовой отчетности | МСФО (IAS) 1 |
| 9 Консолидированная и отдельная финансовая отчетность | МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» |
| 10 Учетная политика, оценки и ошибки | МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» |
| 11 и 12 Основные финансовые инструменты и прочие финансовые инструменты | МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации», МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: Признание и оценка» МСФО (IFRS) 7 Финансовые инструменты: раскрытие информации |
| 13 Запасы | МСФО (IAS) 2 «Запасы» |
| 14 Инвестиции в ассоциированные предприятия | МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия» |
| 15 Инвестиции в совместную деятельности | МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность» |
| 16 Инвестиционное имущество | МСФО (IAS) 40 «Инвестиционное имущество» |
| 17 Основные средства | МСФО (IAS) 16 «Основные средства» |
| 18 Нематериальные активы, за исключением гудвила | МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» |
| 19 Объединения бизнеса и гудвил | МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнеса» |
| 20 Аренда | МСФО (IFRS) 16 «Аренда» |
| 21 Резервы и условные события | МСФО (IAS) 37 Резервы, условные события и условные активы |
| 22 Обязательства и капитал | МСФО (IAS) 1, МСФО (IAS) 32 |
| 23 Выручка | МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» |
| 24 Государственные субсидии | МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи» |
| 25 Затраты по займам | МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам» |
| 26 Платеж, основанный на акциях | МСФО (IFRS) 2 «Платеж, основанный на акциях» |
| 27 Обесценение активов | МСФО (IAS) 2, МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» |
| 28 Вознаграждения работникам | МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» |
| 29 Налог на прибыль | МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» |
| 30 Перевод операций в иностранной валюте | МСФО (IAS )21 «Влияние изменений обменных курсов валют» |
| 31 Гиперинфляция | МСФО (IAS) 29 Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике |
| 32 События после окончания отчетного периода | МСФО (IAS) 10 «События после окончания отчетного периода» |
| 33 Раскрытие информации о связанных сторонах | МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах» |
| 34 Специализированная деятельность | МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство», МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемы» |
| 35 Переход на МСФО для предприятий МСБ | IFRS 1 Первое применение международных стандартов финансовой отчетности |

*Источник: International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) / IASB, 2009. – 198 p*

**Приложение 4 Характеристика применения МСФО для МСП в разных странах**

|  |  |
| --- | --- |
|  | Количество юрисдикций |
| Применение МСФО для МСП  стандарта требуется или разрешено | 80 |
| МСФО для МСП   в настоящее время находится на рассмотрении | 11 |
| МСФО для МСП  не используется или на стадии рассмотрения | 52 |
| Всего | 143 |

*Источник: International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) / IASB, 2009. – 198 p*

**Приложение 5 Анализ применимости стандарта МСФО для МСП**

|  |  |
| --- | --- |
|  | Количество юрисдикций |
| МСП не обязаны использовать полные стандарты МСФО обязаны использовать МСФО для малого и среднего бизнеса | 5 |
| МСП могут выбрать МСФО для МСП  или полные стандарты МСФО | 53 |
| МСП могут выбрать МСФО для МСП  , полные стандарты МСФО или другой стандарт для малых и средних предприятий | 21 |
| МСП могут выбрать МСФО для МСП или местные стандарты бухгалтерского учета для малых и средних предприятий | 1 |
| Итого МСФО для МСБ  стандарта требуется или разрешено | 80 |

*Источник: International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) / IASB, 2009. – 198 p*

**Приложение 6 Перечень изменений, внесенных в МСФО для МСП разными странами**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Количество | Какие юрисдикции? |
| Не сделано никаких изменений в МСФО для МСП | 72 | Все, кроме тех, указанных ниже |
| Сделаны некоторые существенные изменения в принятии МСФО для МСП | 2 | Ирландия и Великобритания |
| Не принят Раздел 31 Гиперинфляцией для малых и средних предприятий , поскольку гиперинфляция не является проблемой на внутреннем рынке | 1 | Бангладеш |
| Не требует отчетов о движении денежных средств или изменениях в капитале в отдельной финансовой отчетности , подготовленной с использованием МСФО для малого и среднего бизнеса | 1 | Босния и Герцеговина |
| Модифицированные требования к учету деятельности в области недвижимости | 1 | Малайзия |
| Допускает капитализации затрат по займам | 2 | Пакистан и Уругвай |
| Некоторые модификации находятся в стадии рассмотрения. Скорее всего, эти модификации будут ограничены добавлением раскрытия | 1 | Саудовская Аравия |
| Итого  применение МСФО для МСП требуется или разрешено | 80 |  |

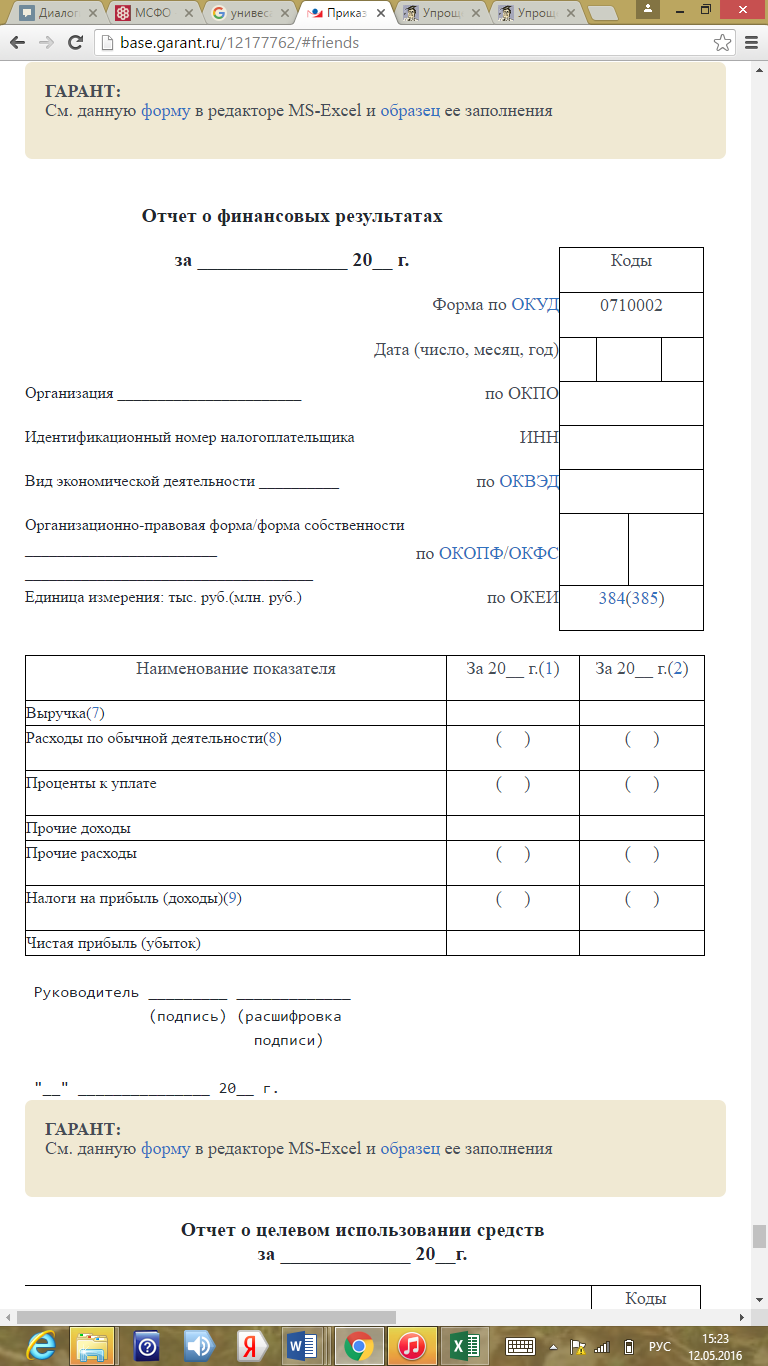
*Источник: International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) / IASB, 2009. – 198 p*

**Приложение 7 Упрощенная форма бухгалтерского баланса для МСП**



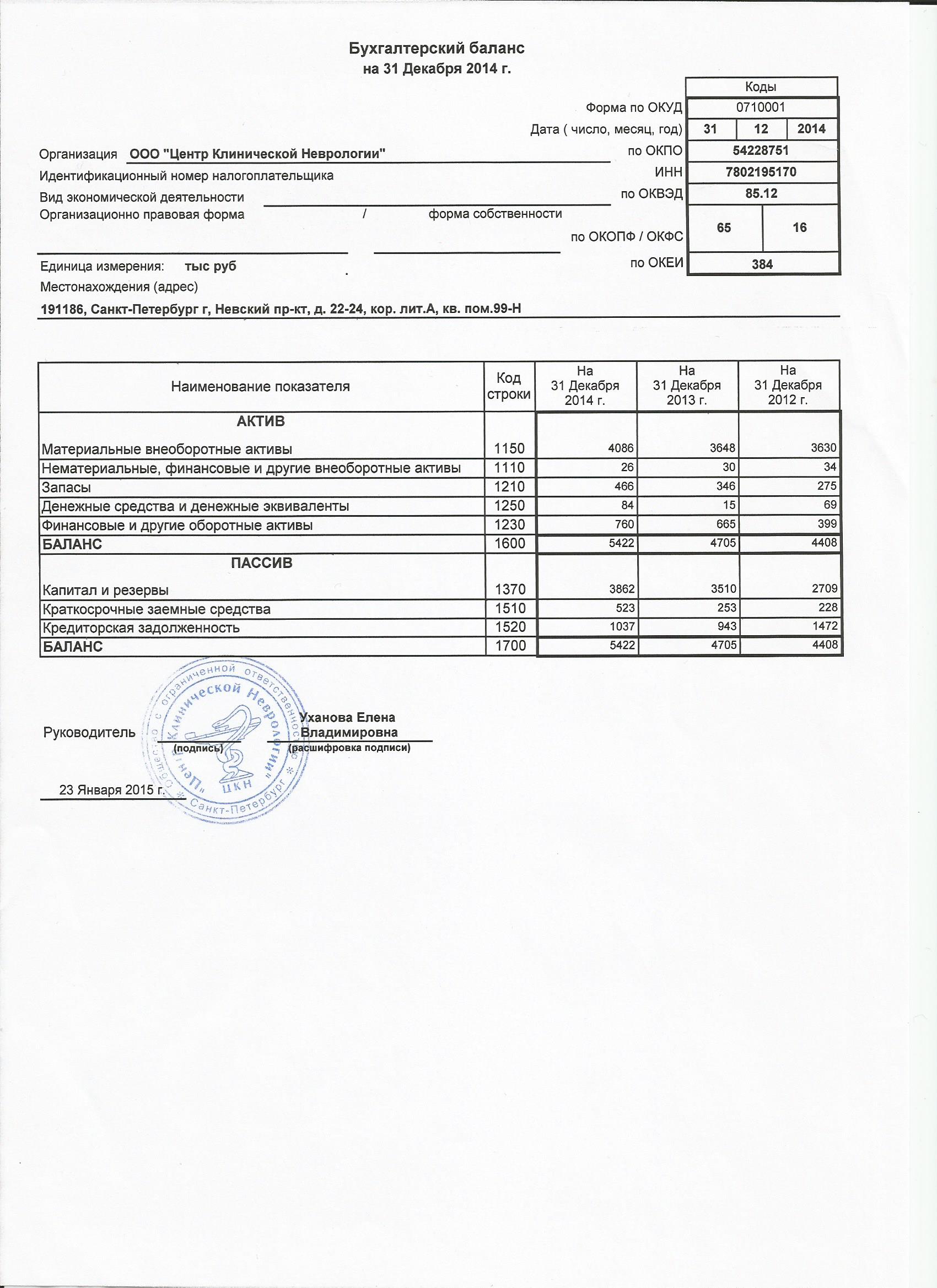
*Источник: Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 02.08.2010 N 18023).*

**Приложение 8 Упрощенная форма отчета о финансовых результатах для МСП**

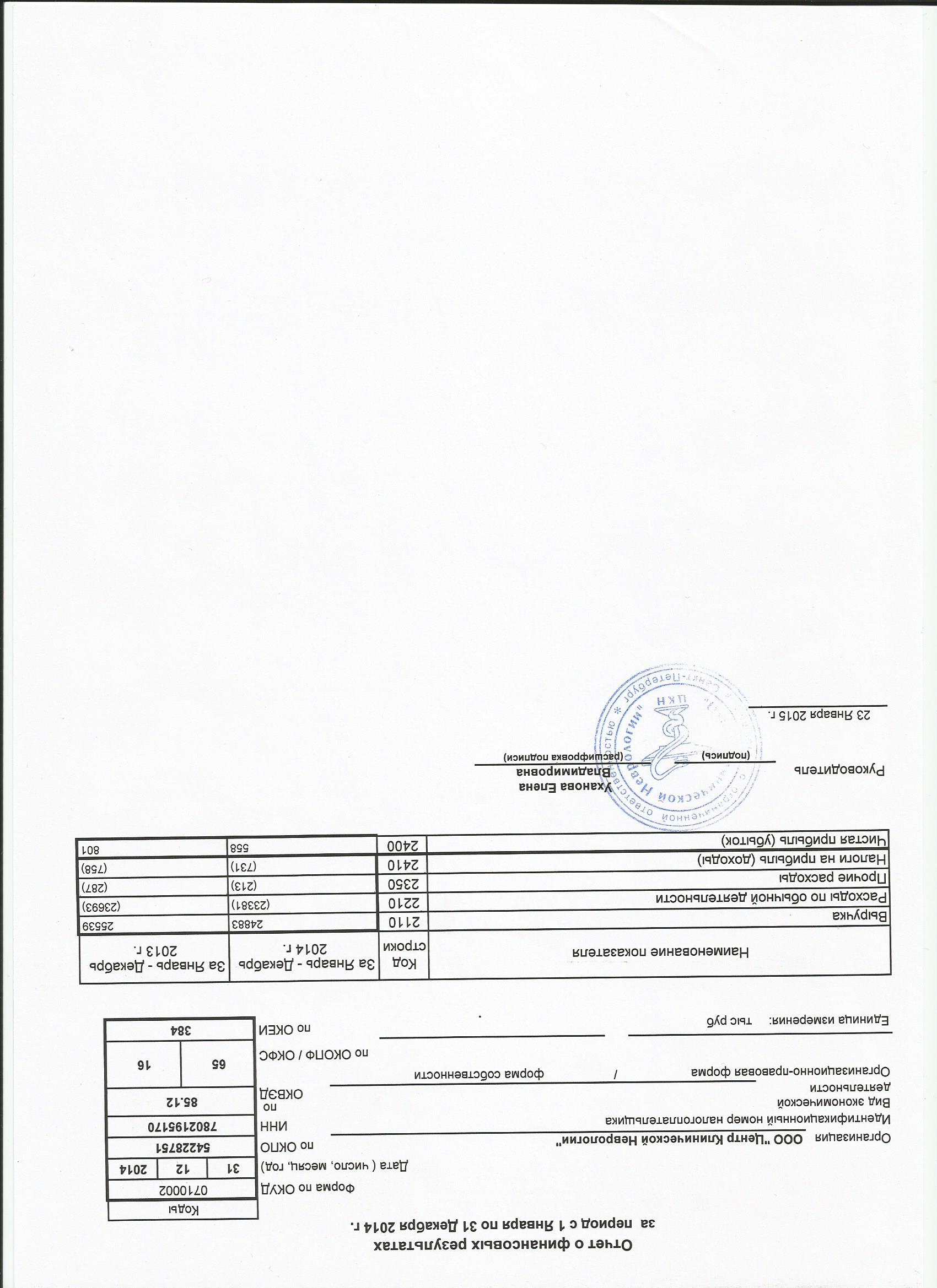


*Источник: Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 02.08.2010 N 18023).*

**Приложение 9 Бухгалтерский баланс ООО «Центр Клинической Неврологии»**

****

**Приложение 10 Отчет о финансовых результатах ООО «Центр Клинической Неврологии»**

****

**Приложение 11 Сравнительный анализ МСФО для МСП 17 «Основные средства» и ПБУ 6/01 «Учет основных средств**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **МСФО для МСП 17 «Основные средства»** | **ПБУ 6/01 «Учет основных средств»** |
| Общая характеристика | Основные средства – это материальные активы, которые: предназначаются для использования в производстве или поставке товаров и услуг, для сдачи в аренду другим лицам или для административных целей, и предположительно будут использоваться в течение нескольких периодов. Не включают: биологические активы связанные с сельскохозяйственной деятельностью или права на недропользование и запасы полезных ископаемых. | Актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия: объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование; объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев; организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта; объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем. |
| Признание | При первоначальном признании объект основных средств оценивается по себестоимости.  Себестоимость объекта основных средств включает: цену его покупки и фактические затраты связанные с осуществлением этой покупки. | Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации) |
| Амортизация | Предприятие должно избрать такой метод амортизации, который отражает характер ожидаемого потребления предприятием будущих экономических выгод от актива. Допустимые методы амортизации включают в себя прямолинейный метод, метод уменьшающегося остатка и метод, основанный на использовании, такой как метод единиц продукции. | Начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов: линейный способ; способ уменьшаемого остатка; способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования; способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ). |
| Переоценка | На каждую отчетную дату предприятие должно выполнить мероприятия, предусмотренные Разделом 27 «Обесценение активов» с целью выявления возможного обесценения объекта или группы объектов основных средств, и, если обесценение произошло, определения порядка признания и оценки убытка от обесценения. Этот раздел объясняет, когда и каким образом предприятие пересматривает балансовую стоимость своих активов, как оно определяет возмещаемую величину актива, и когда оно признает или восстанавливает убыток от обесценения. | Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости.  После первой переоценки основных средств в последующем они переоцениваются регулярно, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.  Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта. |
| Выбытие | Предприятие прекращает признание объекта основных средств: в случае выбытия объекта, или когда от его использования или выбытия не ожидается никаких будущих экономических выгод. Предприятие должно признавать прибыль или убыток от прекращения признания объектов основных средств в составе прибыли или убытка в момент прекращения признания объектов. Предприятие не должно классифицировать такую прибыль как выручку. При определении даты выбытия объекта предприятие должно применять критерии признания выручки от продажи товаров, изложенные в Разделе 23 «Выручка». Раздел 20 применяется к выбытию в случае продажи с обратной арендой. Прибыль или убыток, возникающие при прекращении признания объекта основных средств, определяются предприятием как разница между чистыми поступлениями от выбытия, если таковые имеются, и балансовой стоимостью объекта. | Стоимость объекта основных средств, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета. Выбытие объекта основных средств имеет место в случае: продажи; прекращения использования вследствие морального или физического износа; ликвидации при аварии, стихийном бедствии и иной чрезвычайной ситуации; передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал другой организации, паевой фонд; передачи по договору мены, дарения; внесения в счет вклада по договору о совместной деятельности; выявления недостачи или порчи активов при их инвентаризации; частичной ликвидации при выполнении работ по реконструкции; в иных случаях. Если списание объекта основных средств производится в результате его продажи, то выручка от продажи принимается к бухгалтерскому учету в сумме, согласованной сторонами в договоре. |
| Раскрытие информации | Предприятие должно раскрыть следующую информацию по каждому классу основных средств: база оценки, используемая для определения валовой балансовой стоимости; используемые методы начисления амортизации; применяемые сроки полезного использования или нормы амортизации; валовая балансовая стоимость и накопленная амортизация (в совокупности с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец периода; сверку балансовой стоимости на начало и конец периода. Предприятие также должно раскрывать: наличие и величину ограничений прав собственности на основные средства, а также основные средства, заложенные в качестве обеспечения исполнения обязательств; сумму договорных обязательств по приобретению основных средств. | В бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности, как минимум, следующая информация: о первоначальной стоимости и сумме начисленной амортизации по основным группам основных средств на начало и конец отчетного года; о движении основных средств в течение отчетного года по основным группам (поступление, выбытие и т.п.); о способах оценки объектов основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами; об изменениях стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету (достройка, дооборудование, реконструкция, частичная ликвидация и переоценка объектов); о принятых организацией сроках полезного использования объектов основных средств (по основным группам); об объектах основных средств, стоимость которых не погашается; об объектах основных средств, предоставленных и полученных по договору аренды; об объектах основных средств, учитываемых в составе доходных вложений в материальные ценности; о способах начисления амортизационных отчислений по отдельным группам объектов основных средств; об объектах недвижимости, принятых в эксплуатацию и фактически используемых, находящихся в процессе государственной регистрации. |

Составлено автором на основе: International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) / IASB, 2009. – 198 p, Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) // Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (ред. от 24.12.2010)

1. International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) / IASB, 2009. – 198 p. [↑](#footnote-ref-1)
2. IFRS for SMEs. Project history [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. URL: http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/history/Pages/History.aspx (дата обращения: 18.01.2016) [↑](#footnote-ref-2)
3. Пятов М.Л., Смирнова И.А. МСФО для малых и средних компаний (МСФО для МСК) [Электронный ресурс] / М.Л. Пятов, И.А. Смирнова // Бухгалтерия 1С. –2010. URL: http://buh.ru/articles/documents/14502/ (дата обращения: 07.11.2015) [↑](#footnote-ref-3)
4. IFRS for SMEs. Project history [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. URL: http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/history/Pages/History.aspx (дата обращения: 18.01.2016) [↑](#footnote-ref-4)
5. Там же [↑](#footnote-ref-5)
6. IFRS for SMEs. Project history [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. URL: http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/history/Pages/History.aspx (дата обращения: 18.01.2016) [↑](#footnote-ref-6)
7. International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) / IASB, 2009. – 198 p. [↑](#footnote-ref-7)
8. Там же [↑](#footnote-ref-8)
9. Михайлова, И.Г., Залевская, Н.А. Актуальные вопросы применения МСФО организациями малого бизнеса/ И.Г. Михайлова, Н.А. Залевская // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. –2014–№3– С.258-263.. [↑](#footnote-ref-9)
10. Михайлова, И.Г., Залевская, Н.А. Актуальные вопросы применения МСФО организациями малого бизнеса/ И.Г. Михайлова, Н.А. Залевская // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. –2014–№3– С.258-263.. [↑](#footnote-ref-10)
11. *Юрецкий, С.С. Анализ востребованности и перспектив применения МСФО для малых и средних предприятий / С.С. Юрецкий // Вестник университета. –2012. –№7. –С.186-191* [↑](#footnote-ref-11)
12. *Юрецкий, С.С. Анализ востребованности и перспектив применения МСФО для малых и средних предприятий / С.С. Юрецкий // Вестник университета. –2012. –№7. –С.186-191* [↑](#footnote-ref-12)
13. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Malaysia [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Malaysia-IFRS-Profile.pdf (дата обращения: 17.01.2016) [↑](#footnote-ref-13)
14. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Argentina [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Argentina-IFRS-Profile.pdf> [↑](#footnote-ref-14)
15. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Bangladesh [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Bangladesh-IFRS-Profile.pdf> [↑](#footnote-ref-15)
16. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Brazil [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Brazil-IFRS-Profile.pdf> [↑](#footnote-ref-16)
17. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Hong Kong [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Hong-Kong-IFRS-Profile.pdf> [↑](#footnote-ref-17)
18. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Singapore [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Singapore-IFRS-Profile.pdf> (дата обращения: 18.01.2016 [↑](#footnote-ref-18)
19. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Kenya [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Kenya-IFRS-Profile.pdf> [↑](#footnote-ref-19)
20. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: South Africa [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/South-Africa-IFRS-Profile.pdf> [↑](#footnote-ref-20)
21. FRS 102 The Financial Reporting Standard [Электронный ресурс] / Financial Reporting Council. – 2015. URL: <https://www.frc.org.uk/Our-Work/Publications/Accounting-and-Reporting-Policy/FRS-102-The-Financial-Reporting-Standard-applicab.pdf> (Дата обращения: 09.03.2016) [↑](#footnote-ref-21)
22. Шелагинов, В.Е. «МСФО для предприятий малого и среднего бизнеса»: применять или нет./ В.Е. Шелагинов // Корпоративная финансовая отчётность. Международные стандарты –2013. –№4. [↑](#footnote-ref-22)
23. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Thailand [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Thailand-IFRS-Profile.pdf> [↑](#footnote-ref-23)
24. IFRS application around the world. Jurisdictional profile: Australia [Электронный ресурс] / IFRS Foundation. – 2015. URL: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdiction-profiles/Australia-IFRS-Profile.pdf> [↑](#footnote-ref-24)
25. Гетьман, В.Г. Международная стандартизация бухгалтерского учета и финансовой отчетности на малых предприятиях/ В.Г. Гетьман // Международный бухгалтерский учет. –2009. –№5. –с.2-10 [↑](#footnote-ref-25)
26. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете» [↑](#footnote-ref-26)
27. Федеральный закон от 24.07.2007 № 209-ФЗ (ред. от 29.12.2015) «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» [↑](#footnote-ref-27)
28. Постановление Правительства РФ от 04 апреля 2016 г. N 702 " О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства» [↑](#footnote-ref-28)
29. Малякина, А.Ф., Оводкова, Т.А. Система РСБУ и МСФО для малого и среднего бизнеса: допущения, принципы, требования/ А.Ф. Малякина, Т.А. Оводкова //Социально-экономические процессы и явления. –2012. –№12. – с. 231-237 [↑](#footnote-ref-29)
30. Никитина, Я.А. Проблемы и перспективы перехода малых и средних предприятий на международные стандарты финансовой отчетности [Электронный ресурс] / Я.А. Никитина // Российское предпринимательство. –2011. –№ 5 Вып. 2 (184). – c. 15-19. URL: <http://old.creativeconomy.ru/articles/12845/> [↑](#footnote-ref-30)
31. Рожнова, О.В., Игумнов, В.М., Гончарова, А.А. Информационная составляющая повышения конкурентоспособности малых и средних российских предприятий/ О.В. Рожнова, В.М. Игумнов, А.А. Гончарова // Известия МГТУ «МАМИ». –2010. – № 1(9). –С. 210-214\ [↑](#footnote-ref-31)