

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Дальневосточный федеральный университет»

ШКОЛА ЭКОНОМИКИ И МЕНЕДЖМЕНТА
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

Чжан Хайци

**УЧЁТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ: ОЦЕНКА ВЗАИМОСВЯЗЕЙ И
РАЗРАБОТКА ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ
В УСЛОВИЯХ ПРИМЕНЕНИЯ МСФО**

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
по образовательной программе подготовки магистров
по направлению 38.04.01 Экономика
программа «Международная практика и системы бухгалтерского (финансового)
учета и аудита»

г. Владивосток
2018 г.

Автор работы _____
(подпись)

« _____ » _____ 2018 г.

Руководитель ВКР доцент, доцент
(должность, ученое звание)

_____ Ракутько С.Ю.
(подпись) (Ф.И.О)

« _____ » _____ 2018 г.

Назначен рецензент _____
(ученое звание)

(фамилия, имя, отчество)

«Допустить к защите»

Заведующий кафедрой доцент
(ученое звание)

_____ (подпись) _____ (Ф.И.О)

« _____ » _____ 2018 г.

Защищена в ГЭК с оценкой _____

Секретарь ГЭК (для ВКР)

(подпись) _____ (Ф.И.О)

« _____ » _____ 2018 г.

ЗАВЕРЯЮ

Е.Б. Гаффорова / _____ /
Подпись

Директор Школы экономики и менеджмента
Директор/ наименование структурного подразделения

« _____ » _____ 2018 г.

В материалах данной выпускной квалификационной работы не содержатся сведения, составляющие государственную тайну, и сведения, подлежащие экспортному контролю.

Е.А. Тюрина / _____ /
Подпись

Заместитель директора по науке и инновациям
Школы экономики и менеджмента
Уполномоченный по экспортному контролю

« _____ » _____ 2018 г.

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Дальневосточный федеральный университет»

ШКОЛА ЭКОНОМИКИ И МЕНЕДЖМЕНТА

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу

Магистранту Чжан Хайци группы М1201мбу
(фамилия, имя, отчество)

на тему «Учёт финансовых результатов: оценка взаимосвязей и разработка организационно-методического обеспечения в условиях применения МСФО»

Вопросы, подлежащие разработке (исследованию):

Теоретические аспекты и проблемы учетно-аналитического обеспечения формирования и оценки финансового результата в условиях применения МСФО

Подходы к понятию «Финансовые результаты» в российских и международных стандартах

Роль учетно-аналитической системы в принятии научно обоснованных управленческих решений

Проблемы учетно-аналитического обеспечения формирования и оценки финансового результата в финансовой отчетности компаний

Моделирование учетно-аналитических систем формирования и оценки финансовых результатов компании

Методический подход к моделированию комплексной учетно-аналитической системы на основе единой информационной платформ

Проблемы адаптации комплексной модели учетно-аналитического обеспечения оценки и формирования финансовых результатов в условиях применения МСФО

Принципы построения комплексной учетно-аналитической системы по РСБУ и МСФО
Совершенствование учетно-аналитической системы на основе моделирования результативных финансовых показателей

Международный опыт совершенствования учетно-методического инструментария

Основные источники информации и прочее, используемые для разработки темы:

Учебные пособия по теории и учёту финансовых результатов предприятия (Бакаев А. С., Балабанов И. Т., Вахрушина М. А. и др.), публикации в периодической печати (Дружиловская Т.Ю., Ромашова С.М. Дуванская Н.А. и др.), и электронные ресурсы.

Срок представления работы «23» июня 2018г.

Дата выдачи задания «22» ноября 2016г.

Руководитель ВКР доцент, доцент

(должность, уч. звание) Ракутько С.Ю.
(подпись)

Задание получил Чжан
(подпись)

Ракутько С.Ю.

(и.о.ф)

Чжан Хайци

(и.о.ф)

Оглавление

Введение.....	4
1 Теоретические аспекты и проблемы учетно-аналитического обеспечения формирования и оценки финансового результата в условиях применения МСФО.....	8
1.1 Подходы к понятию «финансовые результаты» в российских и международных стандартах.....	8
1.2 Роль учетно-аналитической системы в принятии научно обоснованных управленческих решений.....	20
1.3 Проблемы учетно-аналитического обеспечения формирования и оценки финансового результата в финансовой отчетности компаний.....	32
2 Моделирование учетно-аналитических систем формирования и оценки финансовых результатов компании.....	37
2.1 Методический подход к моделированию комплексной учетно-аналитической системы на основе единой информационной платформы.....	37
2.2 Проблемы адаптации комплексной модели учетно-аналитического обеспечения оценки и формирования финансовых результатов в условиях применения МСФО.....	46
2.3 Принципы построения комплексной учетно-аналитической системы по РСБУ и МСФО.....	50
3 Совершенствование учетно-аналитической системы на основе моделирования результативных финансовых показателей.....	67
3.1 Международный опыт совершенствования учетно-методического инструментария.....	67
3.2 Тактическое и стратегическое моделирование результативных финансовых показателей (на примере компании Midea Group Co., Ltd).....	69
Заключение.....	82
Список использованных источников.....	85
Приложения.....	93

Введение

Ключевая задача управления финансово-хозяйственной деятельности компании - обеспечить максимальное благосостояние собственников в текущем и будущем периоде. Эта цель приобретает конкретную форму в обеспечении предельно высокой рыночной стоимости фирмы, что является конечным финансовым интересом владельцев. Вопрос совершенствования учетно-аналитического обеспечения формирования финансовых результатов в компании продолжает оставаться актуальным как в зарубежной, так и в российской практике. Особенно актуальной представляется разработка оптимальных методов управления для России в условиях рынка. Актуальность темы данной работы, объясняется тем что, функционирование компаний в рыночных условиях является предпосылкой концентрации внимания на проблемах организации финансового планирования и контроля финансовых результатов, поскольку от этого зависит финансовое состояние компаний, и, соответственно, экономическое развитие страны.

В настоящее время отечественные и зарубежные экономисты особенно активно занимаются исследованиями различных концептуальных вопросов учета и управления финансовых результатов производственных структур. Теоретическое обоснование отражены в трудах по экономике, учету и анализу таких ученых, как Абалкин Л.И., Перегудов С.П., Паппе Я., Брейли Р. и Манере С., Ковалев В.В. и другие.

Проблемы формирования финансовых результатов в отчетности, его учетного обеспечения, анализа и аудита изучены в разных аспектах в трудах Аверчева И.В., Азарской М.А., Бакаева А.С., Бариленко В.И., Бороненковой С.А., Булыги Р.П., Гетьмана В.Г., Еленевской Е.А., Ефимовой О.В., Ивашкевича В.Б., Каспиной Р.Г., Кизнлова А.Н., Клычовой Г.С., Кутера М.И., Лабынцева Н.Т., Мельник М.В., Мизиковского Е.А., Мироновой О.А., В.И., Нестерова В.Н., Никифоровой Е.В., Новодворской) В.Д., Панковой С.В., Петровой В.И., Подольского В.И., Поповой Л.В., Рогуленко Т.М., Рожковой

Н.К., Садыковой Т.М., Суглобова А.Е., Шеремета А.Д., Шешуковой Т.Г., Шнейдмана Л.З. и других.

Целью исследования является разработка комплекса теоретико-методических вопросов создания комплексной учетно-аналитической системы формирования и оценки финансовых результатов.

Для достижения указанной цели в работе поставлены следующие задачи:

- рассмотреть подходы к понятийному аппарату «финансовый результат» в российской и международной практике учета и анализа;
- выявить особенности и обосновать направления развития учетно-аналитического обеспечения формирования и оценки финансового результата компании;
- провести сравнительную характеристику концептуальных подходов формирования и оценки финансового результата в соответствии с российскими и международными стандартами;
- оценить взаимосвязи и разработку организационно-методического обеспечения в условиях применения МСФО;
- рассмотреть на примере международной китайской компании комплексную методику оценки финансового результата компании на основе данных учета и отчетности и разработать методические рекомендации по внедрению аналитического инструментария в российскую практику.

Объект исследования – комплексная учетно-аналитическая система формирования и оценки финансового результата компании.

Предметом исследований является комплекс методологических проблем и практических задач по учетно-аналитическому обеспечению формирования и оценки финансового результата компаний в условиях применения МСФО.

В процессе исследования применялись следующие методы познания: комплексный системный подход, диалектический, сравнительный и функциональный методы.

Методика исследования основывалась на анализе отечественной, зарубежной теории и практики информационного обеспечения управления

корпорациями, концепций международных стандартов учета финансовой отчетности.

Теоретическая и информационная база исследования. Теоретической основой исследования послужили труды ведущих ученых в области бухгалтерского, управленческого учета и отчетности, законодательно-нормативная база бухгалтерского учета Российской Федерации, международные и российские стандарты учета и отчетности.

Информационной базой исследования явились положения Совета по МСФО, директивы Европейского союза, положения Комиссии по ценным бумагам и биржам США, законодательные акты Российской Федерации и положения по бухгалтерскому учету, материалы государственной статистической отчетности, данные бухгалтерского учета и отчетности российских компаний.

Научная новизна исследования. Научная новизна результатов исследования заключается в систематизации и развитии важных теоретических и методических основ формирования в соответствии с новыми концепциями МСФО.

Существенные результаты работы:

- уточнено понятие “финансовые результаты”;
- проведена оценка взаимосвязей и разработка организационно-методического обеспечения учета финансовых результатов в условиях применения МСФО на основе анализа отечественной, зарубежной теории и практики;
- проанализированна учетно-аналитическая система на основе моделирования результативных финансовых показателей (на примере компании Midea Group Co., Ltd).

Логикой исследования является последовательное и глубокое изложение материала, раскрывающее тему исследования на основе сформулированных в ней цели и задач, содержание которых выражено в структуре выпускной квалификационной работы, базирующейся на системном изучении теории и

практики оценки взаимосвязей и разработка организационно-методического обеспечения в условиях применения МСФО по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности, выявлении проблем и недостатков в этой области, а также разработки предложений по их совершенствованию.

Теоретическая и практическая ценность исследования заключается в формировании учетно-аналитического обеспечения и оценка учета финансового результата компании в условиях применения МСФО.

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка из 74 использованных источников и приложений.

1 Теоретические аспекты и проблемы учетно-аналитического обеспечения формирования и оценки финансового результата в условиях применения МСФО

1.1 Подходы к понятию «финансовые результаты» в российских и международных стандартах

Важнейшими факторами, которые обуславливают масштабы и темпы развития предприятия, является объем и структура финансовых ресурсов, находящихся в его распоряжении. Только совершенная, гибкая организация финансовой системы, включая анализ финансовых результатов, может обеспечить деятельность предприятия, соответствующей поставленной цели - достичь высокого уровня управления производственно-хозяйственной деятельностью как залога жизнеспособности предприятия в высоко конкурентной рыночной среде.

Отдельные методологические, методические и организационные аспекты формирования финансовых результатов на предприятиях исследуются такими учеными, как: Акофф Р. Л., Москалюк В. А., Бабичем Т. Н., Опариным В. С., Орловым А. А., Полтавьевой И. В., Терещенко А. М., Тропининой В. Ю., Тарасюком Г. А., Кирейцевым Г. Ф., Новиковым Б. А. и др.

Изучение данного понятия дает возможность руководству организации получать подробную информацию о финансовом положении компании, о ее рентабельности, о конкурентоспособности на рынках товаров и услуг.

Изучение проблем учета и анализа финансового результата и как следствие финансового состояния организации всегда актуально. Существует множество трактовок данного понятия.

Ефимова О.В. утверждает, что финансовый результат есть нечто иное как прибыль или убыток организации. Ее утверждения основаны на том, что «конечный результат организации это то, чем вправе могут распоряжаться собственники», а в мировой практике под прибылью/убытком подразумевается «прирост/убыль чистых активов» [цит. по 48, с.73].

Автор В.Е. Ануфриев в своих трудах, представляет финансовый результат как разницу доходов и расходов организации. Превышение доходов над расходами означает прирост имущества организации – прибыль, а расходов над доходами – уменьшение имущества – убыток.

В своих трудах Н.А. Бреславцева отмечает о необходимости использования более информативных показателей, чем финансовый результат, которые бы отражали состояние имущества и изменение собственного капитала, а также представляли полноту картины финансового состояния. Такой показатель дает возможность проанализировать и понять процессы управления капитализацией, общую концепцию экономической прибыли, управление финансовыми результатами и управление финансовыми потоками.

Мнению профессора Я.В. Соколова совпадает с мнением вышеперечисленного автора В.Е. Ануфриева. Так, финансовый результат представляет собой разницу между доходами и расходами хозяйствующего субъекта или как трактует мировая практика прирост/убыль его чистых активов[цит. по 48, с.74].

В своей книге «Корпоративные финансы и учет» ученый Ковалев В. В., отмечает, что такое определение недостаточно точно характеризует сущность финансового результата.

Так более точное и широкое определение финансовый результат дает автор Толкачева Н. А., подразумевая прирост или уменьшение капитала организации в процессе финансовой и хозяйственной деятельности за отчетный период, который выражается в форме прибыли или убытка. Такое определение больше похоже на бухгалтерскую трактовку данного понятия.

Е.П. Козлова, Н.В. Парашутин отмечают, что (интегрирующим) показателем, характеризующим финансовую, производственную и прочую деятельности является финансовый результат, а именно балансовая прибыль или убыток.

Понятие финансовый результат представлено различными авторами в таблице 1.1

Таблица 1.1 - Характеристика подходов к определению сущности понятия «финансовый результат»

Автор	Трактовка понятия «финансовый результат»
Ануфриев В. Е.	Превышение доходов над расходами означает прирост имущества организации – прибыль, а расходов над доходами – уменьшение имущества – убыток
Бреславцева Н. А.	Пишет о необходимости использования более информативных показателей, чем финансовый результат, которые бы отражали состояние имущества и изменение собственного капитала, а также представляли полноту картины финансового состояния.
Войтоловский Н. В., Калинина А. П.	Финансовый результат характеризует прибыль или убыток деятельности предприятия и является абсолютным показателем, не характеризующим эффективность
Ефимова О.В.	Утверждает, что финансовый результат – это «конечный результат организации – это то, чем вправе могут распоряжаться собственники», а в мировой практике под прибылью/убытком подразумевается «прирост/убыль чистых активов»
Камышанов П. И.	Считает, что показатели прибыли или убытка это конечный финансовый результат
Козлов Е. П., Парашутин Н.В.	Финансовый результат является (интегрирующим) показателем, характеризующим финансовую, производственную и прочую деятельности
Толкачева Н. А.	Под финансовым результатом она понимает прирост или уменьшение капитала организации в процессе финансово-хозяйственной деятельности за отчетный период, который выражается в форме общей прибыли или убытка.
Чечевицына Л.Л., Чуев И.Н.	Прибыль характеризует абсолютную эффективность работы организации, является финансовым результатом деятельности

В бухгалтерском учете, финансовый результат выражается в показателе прибыли или убытка и имеет отражение в бухгалтерской финансовой отчетности. В соответствии с имеющейся классификацией доходов и расходов можно отметить, что финансовый результат представляет собой результат основной производственной деятельности в виде выручки от реализации товаров, работ и услуг. Также формируется из результатов обычных видов деятельности организации и прочих доходов и расходов.

Также финансовый результат рассматривается как результат от различных изъятий в пользу бюджета (налог на прибыль) и собственника (дивиденды). То есть показатель характеризующий результат деятельности предприятия вообще и соблюдение принципа автономии предприятия.

Соответственно, опираясь на проведенный анализ, можно сделать выводы, что финансовый результат - это изменение стоимости собственного капитала (его уменьшение или увеличение) организации, который формируется в процессе его деятельности за счет чистой прибыли [48, с.75].

Однако быстрая динамика рыночной среды требует от предприятий действий по адаптации финансового планирования, учитывая теоретические основы, требует дальнейших исследований категориального основания. Существует мнение, что «контролировать финансовую деятельность предприятия в условиях меняющейся рыночной ситуации - бесполезно тратить силы и время». Однако как показывает опыт эффективно работающих предприятий, существует прямая связь между успехом предприятий и планированием их деятельности.

Увязка категорий «доходы», «расходы» и «финансовые результаты» в системе российских бухгалтерских стандартов является достаточно четкой. Финансовый результат определяется как разница между доходами и расходами. Под доходом организации, согласно ПБУ 9/99 «Доходы организации» понимается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества). Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг. Выручка принимается к бухгалтерскому учету без учета НДС и акцизов. Выручка признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- организация имеет право на ее получение в соответствии с конкретным договором;
- сумма выручки может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации;

- право собственности на продукцию перешло от продавца к покупателю или работа принята заказчиком;

- расходы, которые произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Под расходами организации, согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации» признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [23].

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, которые связаны с изготовлением и реализацией продукции, выполнением работ, оказанием услуг, приобретением и продажей товаров.

Условиями признания расходов в бухгалтерском учете являются:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

- сумма расхода может быть определена;

- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации [54].

Прочие доходы и расходы включают в себя перечень операций, не связанных с основным видом деятельности организации, но их признание в бухгалтерском учете происходит также только при выполнении указанных выше требований.

Все доходы и расходы, удовлетворяющие этим определениям, участвуют в формировании финансового результата. Казалось бы, такая традиционная трактовка связи доходов, расходов и финансовых результатов совершенно естественна. Вместе с тем, если рассмотреть трактовку соотношения данных понятий в других системах стандартов, отличных от РСБУ, окажется, что это совсем не так.

Обращение к системе МСФО показывает совсем другой подход к пониманию связи между рассматриваемыми категориями. В работах А.В. Андрейчикова, П. Н. Брусова, Т. В. Филатовой, Л. М. Бурмистровой, О.Д. Волкогоновой, М. Д. Магомедова, А. В. Заздравных, Г. А. Афанасьевой были исследованы трактовка понятий «доходы», «расходы», «финансовые результаты» и их соотношения в системе МСФО.

В результате было обосновано, что далеко не все доходы и расходы формируют финансовые результаты, поскольку эти понятия в МСФО более широки и включают кроме собственно доходов и расходов, формирующих финансовый результат, еще и такие, которые отражаются непосредственно в составе капитала [27].

К последним относятся:

- изменения стоимости от переоценки, признаваемые по МСФО (IAS) 16 и МСФО (IAS) 38;
- переоценка пенсионных планов с установленными выплатами в соответствии с МСФО (IAS) 19;
- результаты перевода финансовой отчетности иностранного подразделения согласно требованиям МСФО (IAS) 21;
- результаты повторной оценки финансовых активов, имеющих в наличии для продажи, и эффективная часть результатов от инструментов хеджирования при хеджировании денежных потоков, признаваемые МСФО (IAS) 39.

Таким образом, в системе МСФО одна часть доходов и расходов участвует в формировании финансового результата, а другая признается непосредственно в составе капитала организации.

В системе РСБУ под доходами и расходами понимаются лишь те, которые признаются в составе финансовых результатов. Те же, которые в трактовке МСФО относятся на капитал, в отечественной системе называются статьями добавочного капитала.

Однако и в отношении последнего между системами РСБУ и МСФО единства нет, поскольку только часть добавочного капитала в российской терминологии формируется за счет доходов и расходов, трактуемых системой международных стандартов. Результаты операций с собственниками организаций, которые в российской системе учитываются в составе добавочного капитала, не будут трактоваться за рубежом в качестве доходов и расходов [63].

Отчёт о финансовых результатах — одна из основных форм бухгалтерской отчётности в России, которая характеризует финансовые результаты деятельности организации за отчётный период и содержит данные о доходах, расходах и финансовых результатах в сумме нарастающим итогом с начала года до отчётной даты.

Начиная с отчётности за 2012 год название «Отчёт о прибылях и убытках» изменено на «Отчёт о финансовых результатах».

В отчете отражается величина чистой прибыли или убытка и отдельные слагаемые этого показателя [68]:

- выручка;
- себестоимость продаж;
- валовая прибыль;
- коммерческие расходы;
- управленческие расходы;
- прибыль (убыток) от продаж (финансовый результат по основному виду деятельности);
- доходы от участия в других организациях;
- проценты к получению;
- проценты к уплате;
- прочие доходы и расходы;
- прибыль до налогообложения;
- текущий налог на прибыль (с учетом корректирующих показателей постоянных и отложенных налоговых активов и обязательств);

➤ чистая прибыль.

При составлении отчета расчет выручки и других доходов, а также расходов, производится по методу начисления, то есть выручка начисляется тогда, когда у потребителей возникают обязательства по оплате продукции или услуг предприятия. Чаще всего это происходит в момент отгрузки потребителю продукции или предоставления услуг, и сопровождается предъявлением покупателем (заказчиком) соответствующих расчетных документов. Расходы также определяются в том периоде, когда были фактически совершены, независимо от оплаты. Отчёт о финансовых результатах является важнейшим источником для анализа показателей по следующим направлениям:

- анализ формирования прибыли (структура, состав, динамика), в том числе прибыли (убытка) от продаж, от прочей деятельности прибыли до налогообложения, чистой прибыли (убытка);
- анализ распределения и использования прибыли (в том числе в соответствии с учредительными документами);
- анализ показателей рентабельности, характеризующих эффективность деятельности организации, использования ресурсов и выявление резервов роста прибыли.

Можно выделить несколько этапов планирования финансовых результатов:

На первом этапе разработки финансового плана, на основании бухгалтерской и финансовой отчетности с использованием метода экономического анализа, проводится анализ выполнения показателей финансового состояния за предыдущий период. Метод экономического анализа позволяет использовать систему показателей, всесторонне характеризующих хозяйственную деятельность (объем реализации, расходы, прибыль и т.д.), изучить причины изменения этих показателей, измерить взаимосвязи между этими показателями по повышению эффективности работы предприятия.

На втором этапе проводится разработка общей финансовой стратегии предприятия, предусматривает составление основных прогнозных документов

(прогноз баланса, плана прибыли, плана движения денежных средств). Разработка проводится с использованием методов коэффициентов и построением экономико-математических моделей. Достигнутые в прошлые периоды показатели корректируются с помощью соответствующих коэффициентов, учитывающих изменения, предусматриваемые в плановом периоде.

Метод экономического анализа используется при индексации стоимости основных фондов, до оценки товарно-материальных ценностей в связи с инфляцией, при планировании прибыли, величины собственных оборотных средств и др. Метод довольно прост в использовании. Однако, ему присущи существенные недостатки - вместе с коэффициентами, которые используются при планировании финансовых показателей, на следующий период переносятся все недостатки, которые имели место в прошлом периоде, а также внутренние резервы, как правило, не изыскиваются. Кроме того, многие крупные предприятия имеют столь широкую производственную программу, что в них могут возникнуть проблемы при формировании необходимых средних показателей [67].

Относительно новым методом оценки финансового состояния предприятия в практике является метод расчета интегрального показателя. В основу его сущности положено построение модели финансового состояния предприятия, имеющего вид функции по нескольким переменным коэффициентам и показателям при переменных - коэффициентам весомости. Но препятствием в его применении сегодня является отсутствие единого алгоритма построения модели интегральной оценки финансового состояния предприятия, которая учитывала особенности функционирования предприятий.

На третьем этапе уточняются и конкретизируются основные показатели прогнозных финансовых документов посредством составления текущего финансового плана. Далее соглашаются и увязываются показатели финансовых планов с маркетинговыми, производственными, инвестиционными, ресурсными и другими планами и программами, разработанными предприятием [71].

На последнем этапе осуществляется оперативное финансовое планирование путем разработки оперативных финансовых планов. На данном этапе целесообразно использовать балансовый, нормативный методы, метод денежных потоков. Так сущность нормативного метода финансового планирования заключается в том, что на основе установленных финансовых норм и технико-экономических нормативов рассчитывается потребность хозяйствующего субъекта в финансовых ресурсах и определяются источники этих ресурсов.

При разработке финансовых планов предприятий могут использоваться следующие методы: процента от реализации (или проектируемый метод), экстраполяции (или расчетно-аналитический), нормативно-расчетный, бюджетный, оптимизации плановых решений, математического моделирования, основанный на нулевом базисе, балансовый (или количественных отношений), целевых программ. Они могут применяться одновременно при составлении финансового плана, а могут использоваться отдельно в зависимости от наличия информации, целей планирования, сроков плана и прогноза [61].

Анализ финансово-экономического состояния организации является той базой, на которой строится разработка финансовой политики организации.

Анализ опирается на показатели квартальной и годовой бухгалтерской отчетности. Предварительный анализ осуществляется перед составлением бухгалтерской и финансовой отчетности, когда еще имеется возможность изменить ряд статей баланса, а также для составления пояснительной записки к годовому отчету. На основе данных итогового анализа осуществляется выработка почти всех направлений финансовой политики организации. От того, насколько качественно он проведен, зависит эффективность принимаемых управленческих решений. Качество самого финансового анализа зависит от применяемой методики, достоверности данных отчетности, а также от компетентности лица, принимающего управленческое решение в области финансовой политики.

Перечислим основные компоненты финансово-экономического анализа деятельности организации.

1) анализ бухгалтерской отчетности - изучение абсолютных показателей, представленных в бухгалтерской отчетности. В процессе анализа определяется состав имущества организации, его финансовые вложения, источники формирования собственного капитала, оцениваются связи с поставщиками и покупателями, определяются размер и источники заемных средств, оценивается объем выручки от реализации и размер прибыли. При этом следует сравнить фактические показатели отчетности с плановыми (сметными) и установить причины их несоответствия;

2) горизонтальный анализ - состоит из сравнений показателей бухгалтерской отчетности с показателями предыдущих периодов.

Наиболее распространенными методами горизонтального анализа являются: простое сравнение статей отчетности и анализ их резких изменений; анализ изменений статей отчетности в сравнении с изменениями других статей. При этом особое внимание следует уделять случаям, когда изменение одного показателя по экономической природе не соответствует изменению другого показателя;

3) вертикальный анализ - проводится в целях выявления удельного веса отдельных статей отчетности в общем итоговом показателе и последующего сравнения результата с данными предыдущего периода;

4) трендовый анализ - основан на расчете относительных отклонений показателей отчетности за ряд лет от уровня базисного года;

5) расчет финансовых коэффициентов состояния [46].

Для предварительной оценки финансово-экономического состояния приведенные показатели следует разделить на первый и второй классы, имеющие между собой качественные различия.

Разработка учетной политики как системы методов и приемов ведения бухгалтерского учета обязательна для всех организаций в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации».

В связи с этим целесообразно на основании проведенного анализа финансово-экономического состояния просчитать варианты тех или иных положений учетной политики, поскольку от принятых в этой части решений напрямую зависит количество и суммы перечисляемых налогов, структура баланса, значения ряда ключевых финансово-экономических показателей.

При определении учетной политики у организации существует выбор, который касается главным образом методов списания сырья и материалов в производство, методов оценки незавершенного производства, возможности применения вариантов амортизации, вариантов формирования ремонтных и страховых фондов и т.д.

Наибольший эффект оптимизация учетной политики дает на этапе маркетинговых исследований конкретных видов продукции, освоения их производства, а также планирования новых производств и участков, технологических схем и создания новых структур предприятия [57].

В целях выработки кредитной политики организации рекомендуется провести анализ структуры пассива баланса и уровень соотношения собственных и заемных средств. На основании этих данных организация решает вопрос о достаточности собственных оборотных средств либо об их недостатке. В последнем случае принимается решение о привлечении заемных средств, просчитывается эффективность различных вариантов [58].

В отдельных случаях организации целесообразно брать кредиты и при достаточности собственных средств, так как рентабельность собственного капитала повышается в результате того, что эффект от вложения средств может быть значительно выше, чем процентная ставка. Принимая решение о привлечении заемных средств, организации целесообразно составить план их возврата, рассчитать за период кредита процентную ставку и определить суммы процентов по данному кредитному договору, а также источники их выплаты с учетом порядка и условий налогообложения прибыли. Следует также учитывать порядок налогообложения курсовых разниц в том случае, если кредит взят в валюте. Может сложиться ситуация, при которой организации

выгодно использовать вексельный кредит. При этом следует сравнить процентные ставки по сравниваемым видам займа.

Финансовым службам рекомендуется учитывать все возможные выгоды и затраты по привлечению финансовых ресурсов как через систему кредитования, так и через инструменты рынка ценных бумаг, а также разработать схему обеспечения их погашения с учетом всех возможных источников получения организацией средств. Финансовой службе рекомендуется:

- рассчитать потребность в заемных средствах (при ее отсутствии возможную выгоду от их привлечения);
- правильно выбрать кредитную организацию (учитывая наличие лицензии, размер процентной ставки, способы ее расчета — сложным или простым процентом, сроки погашения, формы выдачи, репутацию на рынке ценных бумаг, условия пролонгации кредитов и т.д.);
- составить план погашения заемных средств и расчет процентной суммы с учетом особенностей налогообложения прибыли.

Формирование на предприятии системы своевременного учета и контроля всех доходов и расходов, участвующих в формировании финансовых результатов, а также проведение их оперативного и перспективного анализа является одним из важнейших составных элементов финансового планирования.

1.2 Роль учетно-аналитической системы в принятии научно обоснованных управленческих решений

Значимость учетно-аналитической системы в принятии научно обоснованных управленческих решений в условиях быстро меняющейся внешней среды, неопределенности поведения хозяйствующих субъектов рынка существенно возрастает и зависит от качества учетно-отчетного пространства. Современные экономические отношения, в которых функционируют организации, настоятельно требуют использования эффективных управленческих технологий, способствующих сохранению их финансовой устойчивости и платежеспособности. В такой ситуации принятие

управленческого решения как тактического, так и стратегического характера должно базироваться на достоверной оперативной информации в необходимых аналитических разрезах, обеспечить которую традиционная система бухгалтерского учета не может. Принятие обоснованного управленческого решения должно базироваться на адекватном учетно-аналитическом обеспечении (рисунок 1.1).

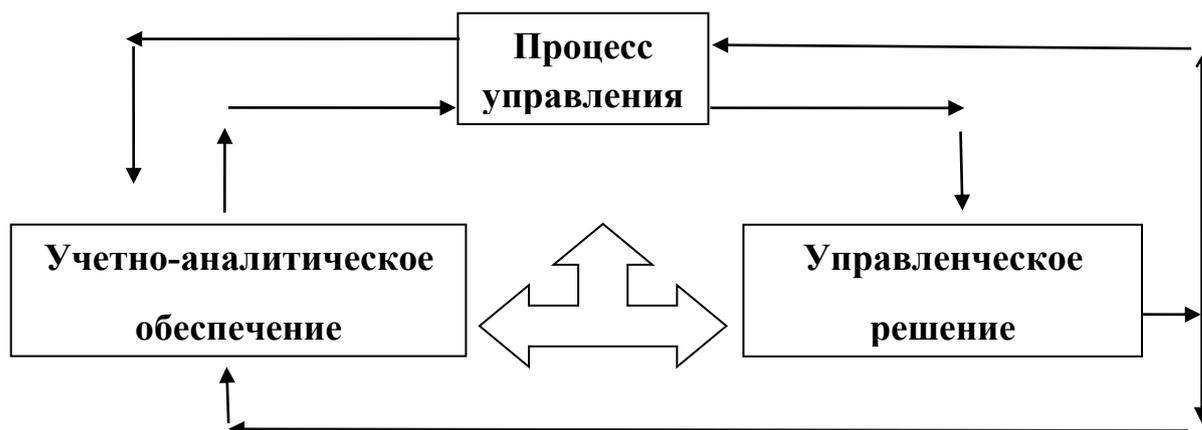


Рисунок 1.1 - Место учетно-аналитического обеспечения в системе управления организацией

Учетно-аналитическое обеспечение позволяет эффективно реализовать основные функции управления, под которыми понимают обособленные направления управленческой деятельности, отличающиеся по видам и объемам управленческого труда, а также срокам их выполнения.

Конкретное содержание и последовательность данных видов управленческой деятельности определяется различными авторами не однозначно, но основными функциями управления определены следующие взаимосвязанные элементы (этапы, блоки единого процесса управления) — бухгалтерский учет и отчетность, контроль и регулирование, анализ и планирование, представляющие собой процесс непрерывных, взаимосвязанных действий, образующих замкнутый цикл управления [36, с. 342].

В экономической литературе используются различные определения: «информация для принятия решений», «информационное обеспечение» (Х. Андерсон, М. А. Вахрушина, К. Друри, Д. Кондуэлл, М. И. Кутер, Б. Нидлз, Я. В. Соколов, Дж. Фостер, Ч. Т. Хорнгрен, А. Д. Шеремет); «информационное

поле предприятия» (О. Д. Каверина, В. А. Чернов); «учетно-информационная система» (Л. И. Хоружий); «аналитическое обеспечение» (А. Ф. Ионова, Г. В. Савицкая, Н. Н. Селезнева); «учетно-аналитическое обеспечение» (О. В. Алексеева, И. В. Алексеева, И. Н. Богатая, С.А., Бороненкова, М. А. Вахрушина, О. Е. Николаева, Ю. В. Радченко, Ф. Б. Риполь-Сарагоси, К. Уорд), из которых, по нашему мнению, наиболее точным является последнее. Систематизация существующих в настоящее время взглядов на определение учетно-аналитического обеспечения процесса управления организацией приведена в таблице 1.2

Таблица 1.2 - Понятие учетно-аналитического обеспечения процесса управления организацией

Автор	Содержание понятия «учетно-аналитическое обеспечение процесса управления компанией»
М. А. Вахрушина	Сбор, обработка и передача финансовой и нефинансовой информации, используемой менеджерами для планирования и контроля за ходом деятельности вверенных им подразделений, измерения и оценки полученных результатов.
М. И. Кутер	Взаимосвязь оперативного, бухгалтерского (финансового и управленческого) и статистического учетов за счет общности методологии учета во всем хозяйстве государства, а также показателей прогнозирования, учета и отчетности
Я. В. Соколов	Результат интерпретации пользователем данных, представленных в бухгалтерской отчетности, что обусловлено рядом сугубо субъективных факторов: например, личным восприятием пользователя положения дел на предприятии до чтения бухгалтерской отчетности и после ее анализа
В. В. Ковалев	Совокупность информационных ресурсов и способов их организации, необходимых и пригодных для реализации аналитических процедур, обеспечивающих финансовую сторону деятельности компании.
Т. П. Карпова	Процесс сбора исходных данных от источников формирования первичных аналитических данных с дальнейшей процедурой обработки сформированных аналитических данных и использованием полученной аналитической информации в оценке и контроле за производственной деятельностью.
М. З. Пизенгольц	Интегрированная система, включающая вопросы как непосредственно бухгалтерского учета, так и планирования, контроля, анализа работы предприятия в целях принятия управленческих решений по совершенствованию производства, снижению затрат и повышению финансовых результатов деятельности предприятия.

Окончание таблицы 1.2

Автор	Содержание понятия «учетно-аналитическое обеспечение процесса управления компанией»
О. Д. Каверина	Система информации, исходящая из основы организационной структуры управления — иерархии функций или совокупности бизнес-процессов.
И. Н. Богатая	Система данных различных видов учета (финансового, управленческого, стратегического) и прочих внеучетных сведений.
В. А. Чернов	Совокупность внутренних и внешних потоков прямой и обратной информационной связи экономического объекта, методов средств, специалистов, участвующих в процессе обработки информации и выработке управленческих решений
Л. И. Хоружий	Совокупность последовательных действий по формированию и становлению оптимальных вариантов развития организации.
Г. В. Савицкая	Совокупность информационного (плановые, учетные и внеучетные источники) и методического обеспечения (методы и методики анализа) деятельности организации.

Управление устойчивым развитием организации, характеризующимся комплексной системой показателей ее финансово-хозяйственной деятельности, требует эффективного и рационально-организованного учетно-аналитического обеспечения. Под учетно-аналитическим обеспечением мы понимаем информационную систему, состоящую из взаимосвязанных подсистем: бухгалтерского, финансового, управленческого (производственного), налогового учета; отчетности, составляемой для разных потребностей пользователей; анализа финансово-хозяйственной деятельности и финансового анализа отчетности. В каждой из них, представляющей собой целостный методологический организм, существуют свои подсистемы: предмет, метод, объекты, функции, инструментарий применения нормативно правовой и методической базы. Подсистема может быть надежно оценена при помощи построенной для целей оценки системы показателей.

На каждую из подсистем и ее систему показателей оказывают влияние различные факторы, обуславливающие работу подсистемы и ее взаимосвязь с другими подсистемами. В этой связи можно констатировать, что системность и институциональность присущи учетно-аналитическому обеспечению

управления организацией в целом, в том числе управлению ее устойчивым развитием. Для того чтобы охарактеризовать взаимосвязь элементов подсистем и формирование учетно-аналитического обеспечения, рассмотрим некоторые его характерные особенности:



Рисунок 1.2 - Система учетно-аналитического обеспечения

Взаимосвязь элементов (подсистем) учетно-аналитического обеспечения обусловлена единством методологии объектов учета и анализа (рисунок 1.2).

Классически объекты принято делить на две основные группы:

- 1 - объекты, обеспечивающие хозяйственную деятельность;
- 2 - объекты, составляющие хозяйственную деятельность.

К первой группе объектов относят хозяйственные средства и их источники, ко второй – хозяйственные процессы. В бухгалтерской (финансовой) отчетности отражены все объекты первой группы, составляющие имущество организаций, ее обязательства и капитал. Каждый объект может быть детализирован до уровня синтетического счета и выделен в бухгалтерской отчетности обособленно, если это было предусмотрено задачами формирования отчетности. Ряд объектов, напротив, отражаются в отчетности укрупненной позицией, если это не противоречит задачам анализа. Объекты второй группы чаще всего находят отражение в управленческой (производственной) отчетности, а в бухгалтерской (финансовой) отражаются лишь суммарными показателями доходов, расходов и финансовых результатов. Что касается информации о хозяйственных процессах - заготовление материально-производственных запасов, производство и реализация, осуществляемых постоянно и обеспечивающих кругооборот средств предприятия, его непрерывный характер, то в этой информации в современных условиях большую роль играют внутренние бизнес-процессы организации: бизнес-процессы деятельности, которые можно выделить в каждом хозяйственном процессе; бизнес-процессы производства, которые свойственны технологическому процессу изготовления продукции, выполнению работ; бизнес-процессы, которые присутствуют в управленческой деятельности, в реализации ее основных функций (планировании, учете, контроле, анализе и регулировании). Комплексный подход к выделению бизнес-процессов в управлении деятельностью и в деятельности организации тоже обусловлен, по нашему мнению, методологическим единством объектов учета и анализа [17, с. 51].

Организация деятельности и организация управления деятельностью, обеспечивающие устойчивое развитие. “От осуществления в рамках организации разнообразных видов деятельности зависит, какие достигаются результаты (например, выпуска, производства, доля рынка, процент брака, исход имеющихся правовых споров). Для того, чтобы эти формы деятельности

способствовали достижению цели организации, они должны соответствовать друг другу, т.е. быть согласованными. Таким образом (например, подбором персонала, проведением образовательных мероприятий и выплатой вознаграждений) создаются предпосылки качественного выполнения этих задач” [70, с. 347].

Термин “организация” рассматривается в современной экономической литературе как деятельность по целенаправленному управлению в социальной системе с несколькими членами (функциональное определение организации), так и само социальное образование (институциональное определение организации). Такая позиция к содержанию категории “организация” позволяет нам выделять основные проблемы деятельности коммерческих перерабатывающих предприятий и пути их решения в рамках теории организации. Поскольку в основе деятельности предприятия лежит производство продукции, выполнение работ и оказание услуг, а также их сбыт, постольку основным объектом организации следует выделить операционную деятельность предприятия. В свою очередь, эта деятельность, состоящая из комплекса выполняемых различных видов работ, не ограничивается только исполнением этих работ, требует постоянного принятия решений, т.е. осознанного выбора одной из нескольких возможных альтернатив (действий). Принятие решений свойственно всем уровням иерархической системы управления предприятием, строение которой обусловлено отраслевой спецификой деятельности и технологией производства. Заметим, что предприятия, находящиеся на разных стадиях жизненного цикла, нуждаются в адаптированном к конкретной стадии управлении. Следовательно, принятие решений, обеспечивающих устойчивое развитие производственной деятельности предприятий, на разных стадиях циклического развития будет иметь свои отличительные особенности. “Управление решениями лиц, работающих на предприятиях, признано основной проблемой теории управления производством”.

Поэтому для системного описания и анализа взаимосвязи между различными решениями в иерархической системе управления предприятием, включающей большое количество лиц, принимающих решение, вводятся термины: “объектное решение”, “организационное решение”, “коммуникационное решение”.

Каждая организация может интерпретироваться и анализироваться как система объектных, организационных и коммуникационных решений. При этом вся система должна обеспечить эффективные объектные решения, воздействие на которые осуществляется через промежуточные организационные и коммуникационные решения. Принято считать, что организационные решения относятся, прежде всего, к сфере деятельности управленческого аппарата – к менеджменту предприятия. На крупных предприятиях всегда принимаются многообразные конкретные объектные решения, которые часто делегируются руководством своим подчиненным [43].

В данной связи важной методологической проблемой является интеграция теории управления производством и теории принятия решений.

“В центре внимания теории управления производством (в том числе теории инвестиций, теории производства и сбыта) находятся объектные решения, организационные мероприятия по управлению этими решениями анализируются лишь в отдельных случаях. Теория управления производством имплицитно исходит из того, что все решения принимаются одним лицом. Внедрение и реализация решений не рассматривают как проблема; они происходят без каких-либо отдельных действий лиц, принимающих решения, направленных на воздействие на деятельность прочих членов организации. Напротив, в центре теории организации стоят организационные решения, а конкретные, четко определенные проблемы объектных решений лишь изредка учитываются. Обсуждение проблем координации, к примеру, ограничивается, как правило, общим представлением концепций координации и их возможных преимуществ и недостатков.

Конкретная постановка задачи, например, координация производства и сбыта или же координация инвестиционных решений, принимаемых многими лицами, едва ли встречается. Для обоснованного анализа подобные общие и ни к чему не обязывающие утверждения, касающиеся всех объектных решений, не являются достаточными. Необходимым является и анализ специфических проблем управления конкретными объектными решениями”.

Тесная взаимосвязь теории организации и теории принятия решений связана с рядом факторов: с одной стороны, организационные мероприятия проводятся для управления принятием решений, а с другой – выбор соответствующих организационных решений является предметом проблемы теории принятия решения. Рациональное принятие и управление решениями могут быть осуществлены лишь при наличии достаточно полного информационного обеспечения деятельности организации.

Построение информационной базы данных (общей системы и локальных, присущих каждой подсистеме учетно-аналитического обеспечения).

Следует учитывать сложившиеся подходы к информационному обеспечению предприятий и управления ими:

- информация чаще всего бывает распределена асимметрично, не все члены организации получают одинаковую информацию;
- передача информации сопряжена с издержками за счет использования времени других ресурсов.

Между указанными положениями существует зависимость: асимметричное распределение информации может быть результатом ограниченности профессиональных способностей членов организации воспринимать и накапливать информацию; на возникновение информационной асимметрии влияют, в свою очередь, издержки передачи информации, ограниченные профессиональные возможности членов организации точно передавать свои знания и информацию, а также сокрытие или манипуляция информацией для достижения личных преимуществ и т.д. [70, с. 348].

Сложность формирования информационной базы предприятия заключается:

- в ее многопрофильности, связанной с осуществлением организацией разных видов деятельности и комплексом различного рода работ по управлению этими видами деятельности;
- в отличающихся друг от друга условиях и правилах формирования информации в подсистемах: бухгалтерского финансового, управленческого (производственного), налогового учета, отчетности, анализа деятельности и отчетности;
- в различии целевой направленности формируемой информации: во времени (о деятельности в прошлых отчетных периодах, о текущей деятельности, о деятельности на перспективу), по направлениям использования (в планировании, в анализе и др.), по включению в информацию количества объектов и т.д.;
- в возможностях систематизации и обработки информации при помощи профессиональных, локальных, общепринятых и стандартизованных компьютерных программ и баз данных.

Следует отметить, что, кроме перечисленных факторов, на содержание информации оказывают влияние технологии ее формирования и заданная организация информационных потоков, обеспечивающих связь информационных подсистем. Под технологическим процессом понимается упорядоченная последовательность взаимосвязанных действий, выполняющихся с момента возникновения информации до получения результатов. Технологический процесс состоит из операций, которые представляют собой комплекс совершаемых технологических действий по преобразованию информации. В экономической литературе отмечается разнообразие технологических операций по сложности, назначению, технике реализации, исполнителям.

Вышеизложенные три основные характеристики учетно-аналитического обеспечения касаются лишь особенностей его формирования, но не касаются

содержания. Содержательная часть учетно-аналитического обеспечения управления устойчивым развитием организации представлена в концептуальной модели.

Институциональный характер представленной на рисунке модели обусловлен возможностью обоснования каждого элемента модели в качестве самостоятельного института. Сложность связей элементов модели, в многообразии которых следует выделить те, которые свойственны оценке устойчивого развития предприятия, объясняется сложностью каждого института. Рассмотрим это на примере института анализа.

Для принятия решения по управлению финансовой устойчивостью необходима постоянная деловая осведомленность, которая является результатом отбора, анализа, оценки и концентрации информации, и аналитическое прочтение исходных данных. Основной принцип аналитического чтения финансовых отчетов - это дедуктивный метод, который должен применяться многократно и находиться в единстве с индуктивным методом. В ходе такого анализа воспроизводится историческая и логическая последовательности хозяйственных фактов, направленность и сила влияния их на состояние и финансовую устойчивость организации [70, с. 348].

Метод экономического анализа - это диалектический подход к изучению хозяйственных процессов в их становлении и развитии, это системное, комплексное изучение, измерение и обобщение влияния факторов на изменение результативных показателей путем обработки специальными приемами и процедурами системы показателей с целью повышения эффективности производства. Таким образом, метод экономического анализа - это система теоретико-познавательных категорий, научного инструментария и регулятивных принципов исследования функционирования экономических субъектов.

Современная экономическая наука в своем распоряжении имеет огромное количество разнообразных приемов и методов оценки финансовых показателей, которые постоянно изменяются в связи с возрастанием требований,

предъявляемых к анализу в условиях рыночных отношений. Возможность реальной оценки финансовой устойчивости организации обеспечивается определенной методикой анализа, соответствующей информационной базой и квалифицированным персоналом [36, с. 343].

Учетно-аналитическое обеспечение хозяйствующих субъектов позволяет эффективно реализовать основные функции управления, под которыми понимают обособленные направления управленческой деятельности, отличающиеся по видам и объемам управленческого труда, а также срокам их выполнения. В условиях финансового кризиса учетно-аналитическое обеспечение процесса управления хозяйствующими субъектами выступает одним из определяющих факторов повышения эффективности их деятельности. Особенно важными элементами его функционирования являются управленческий учет и контроль затрат. Учетная информация в рамках учетно-аналитической системы должна удовлетворять конкретным потребностям управления в зависимости от уровня и характера принимаемого решения и соответствовать таким требованиям, как:

- аналитичность — информация должна поступать о тех направлениях деятельности и с той детализацией, которая необходима для решения поставленных задач;
- объективность — экономическая информация должна объективно отражать сведения на текущий момент и о перспективах их изменений;
- своевременность — информация должна поступать к руководству как можно быстрее (в момент появления в учетных регистрах предприятия);
- существенность или релевантность — информация должна быть достаточной для принятия решений;
- единство информации, поступающей из разных источников.

Учетно-аналитическая система на предприятии организуется для обеспечения внешних и внутренних потребителей информацией, достаточной для принятия эффективных управленческих решений в условиях неопределенности конкурентной среды. При этом необходимы идентификация

информационных потребностей с целью установления конкретных требований пользователей учетно-отчетной информацией, включение их в процесс формирования системы менеджмента качества учетно-отчетного пространства и совершенствование механизма обратной связи, позволяющего определять степень удовлетворенности пользователей информацией. Удовлетворенность пользователей учетно-отчетной информацией, по нашему мнению, необходимо рассматривать как важный фактор в системе мотивации учетных работников и как один из основных показателей эффективности и результативности учетно-аналитической системы хозяйствующего субъекта.

1.3 Проблемы построения учетно-аналитического обеспечения формирования и оценки финансового результата в финансовой отчетности компаний

Важнейшей задачей становится необходимость наполнения содержания корпоративной отчетности данными, представляющими реальный интерес для пользователей. В условиях, когда меняется бизнес-модель функционирования корпораций, очевидно требует изменения и модель корпоративной отчетности. С момента создания действующей модели отчетности произошли существенные изменения в способах ведения бизнеса, формах создания бизнесом стоимости и среде его функционирования, возросли ожидания общества в отношении социальной ответственности, экологической безопасности, прозрачности и подотчетности корпораций. Это непосредственно связано с актуализацией концепции устойчивого развития, предполагающей необходимость взаимосвязанного рассмотрения экономических, социальных и экологических аспектов деятельности организации, а также концепции корпоративной социальной ответственности, заключающейся в балансировании интересов организации и интересов стейкхолдеров. Согласно современным мировоззренческим подходам устойчивого, сбалансированного развития организации должны не только стремиться к получению прибыли или максимизации стоимости бизнеса, но и заботиться о положительном

социальном и экологическом внешних эффектах. В связи с этим происходит постепенная эволюция корпоративной отчетности, основными этапами которой выступают:

- финансовая отчетность в узком смысле (Financial statements) – обязательная для составления организациями, прежде всего публичными, на основе стандартов финансовой отчетности, включающая отчет о финансовом положении, отчет о совокупном доходе, отчет о движении денежных средств, отчет об изменении капитала, примечания;

- финансовая отчетность в широком смысле (Financial reporting/reports), состоящая из стандартной финансовой отчетности и прочей информации, в том числе обзора деятельности компании с точки зрения менеджмента, политики и рисков в области корпоративного управления, отдельных аспектов деятельности, связанной с социальной и экологической ответственностью;

- отчетность, состоящая из финансовой отчетности и нефинансовой, представленной отчетностью об устойчивости (Sustainability reporting/reports), включающей отчет об управлении корпорациями (corporate governance reports), отчет о социальной ответственности (social responsibility reports), отчет об экологической ответственности (environmental responsibility reports);

- интегрированная отчетность в составе расширенной, наиболее полной финансовой и нефинансовой информации. Основной тенденцией развития корпоративной отчетности на современном этапе является переход от финансовой отчетности к интегрированной отчетности. Появление указанной тенденции развития корпоративной отчетности было официально закреплено в 2010 г. Международным бухгалтерским сообществом на VIII Всемирном конгрессе бухгалтеров и аудиторов (Малайзия, Куала-Лумпур), где была провозглашена необходимость перехода от составления финансовой отчетности к интегрированной отчетности. Доказательством актуальности проблемы развития корпоративной отчетности является состоявшаяся в мае 2010 г. В Амстердаме III международная конференция, посвященная нефинансовой отчетности, в которой приняли участие 1215 человек из 77 стран мира. На

конференции присутствовали представители восьми групп заинтересованных сторон: бизнеса, науки, аудиторов, финансового и социального секторов, профсоюзов, некоммерческих и правительственных организаций. В рамках проведения данной конференции была поставлена масштабная цель к 2015 году всем крупным и средним организациям в большинстве стран-участниц готовить отчет в новом формате, объединяющем финансовые и нефинансовые параметры, что подтверждает широкие активный интерес к данной теме. Практика подготовки публичными и крупными организациями отчетов об устойчивости и их включения в отчетный цикл получила поддержку на конференции Организации Объединенных Наций по устойчивому развитию, прошедшей в Рио-де-Жанейро в июне 2012 г. С целью развития интегрированного подхода к корпоративной отчетности, унификации информации, предоставляемой корпорациями стейкхолдерам, в 2010 г. Был создан Международный совет по интегрированной отчетности (International Integrated Reporting Committee – IIRC). В его состав вошли представители профессионального бухгалтерского сообщества, разработчики стандартов, инвесторы и др. Миссией IIRC является создание международно признанной концепции интегрированной отчетности, которая представляет совместно финансовую, экологическую, социальную информацию и информацию по управлению в ясном, кратком, последовательном и сопоставимом формате [34, с. 242].

Согласно определению IIRC, под интегрированной отчетностью (integrated reporting) понимается процесс, результатом которого является интегрированный отчет (integrated report) как средство информирования о создании стоимости во времени. Интегрированный отчет – это краткое средство информирования о том, как стратегия, управление, результаты и перспективы организации ведут к созданию стоимости в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективе [60, с. 8].

При этом интегрированная отчетность объединяет финансовую и нефинансовую отчетность в единое целое, что позволяет определить

способность организации генерировать и поддерживать стоимость. Основным результатом интегрированной отчетности является интегрированный отчет. Следует отметить, что IIRC активно сотрудничает с Комитетом по интегрированной отчетности Южной Африки (Integrated Reporting Committee of South Africa – IRCSA), созданным в 2010 г. и играющим значительную роль в процессе формирования и продвижения концепции интегрированной отчетности. Российское бизнес-сообщество также активно участвует в этом процессе. [34, с. 243].

Для продвижения концепции интегрированной отчетности в РФ создана Российская региональная сеть по интегрированной отчетности, которая имеет свой сайт, предназначенный для обсуждения связанных с интегрированной отчетностью вопросов. В ответ на происходящие изменения многие корпорации во всем мире готовят отчеты о социальной ответственности корпораций (corporate social responsibility reports) или отчеты об устойчивости (sustainability reports), позволяющие оценить влияние корпораций на общество и окружающую среду, их усилия в направлениях защиты окружающей среды, социальной сферы и подотчетности обществу. Усилия по стандартизации отчетности об устойчивости предпринимали многие международные организации. Однако в настоящее время в мире наибольшее признание получили Руководства по отчетности (Sustainability Reporting Guidelines), разработанные организацией «Инициатива по глобальной отчетности» (Global Reporting Initiative – GRI). В 2013 г. выпущена новая версия руководств – G4 Sustainability Reporting Guidelines.

В декабре 2013 г. был опубликован Международный стандарт интегрированной отчетности версии 1.0. В то же время эти руководства не являются обязательными для применения. Интегрированная отчетность пока находится на стадии формирования, и проблема стандартизации представления нефинансовой информации в корпоративной отчетности требует дальнейшего поиска оптимальных путей ее решения.

Финансовая (бухгалтерская) отчетность компании представляет собой систему обобщающих показателей количественного и качественного характера, которые дают пользователю представление о результатах и перспективах хозяйственной деятельности предприятия. В современной экономике данные финансовой отчетности являются практически единственным надежным информационным массивом, который активно используется широким кругом заинтересованных пользователей в процессе принятия инвестиционных решений. Любая из ныне существующих систем стандартизации процесса подготовки бухгалтерской отчетности содержит достаточно строгие требования к структуре и содержанию отчетной информации компании [66].

Таким образом, большинство методик аналитической обработки отчетных данных организаций имеют существенные сходства. Несмотря на это некоторые различия отдельных подходов позволяют увеличить информационную полезность результатов анализа. Поэтому представляется целесообразным провести сравнительный анализ наиболее распространенных методик анализа финансовой отчетности. Целью такого анализа должно стать определение общих черт, различий методологических и методических подходов к анализу бухгалтерской отчетности последующим выявлением и систематизацией их достоинств и недостатков.

2 Моделирование учетно-аналитических систем формирования финансовых результатов компании

2.1 Методический подход к моделированию комплексной учетно-аналитической системы на основе единой информационной платформы

В условиях рынка деятельность предприятий качественно изменилась и предполагает поиск и определение каждым из них собственного пути развития. Построение комплексной учетно-аналитической системы позволит осуществлять полномасштабное эффективное управление предприятием, создать единую информационную платформу, поддерживающую процесс принятия управленческих решений. Поэтому для формирования учетно-аналитического информационного пространства должны быть предусмотрены механизмы сбора данных, их обработки и передачи готовой информации адресно тем, кто в ней заинтересован и способен использовать полученные данные в интересах предприятия. Устойчивое развитие предприятия во многом предопределяется способностью руководства принимать оптимальные решения, а для этого ему необходима эффективная информационная основа. Учетно-аналитическое обеспечение устойчивого развития предприятия предполагает реализацию таких его функций, как учет, анализ и аудит. Они тесно взаимосвязаны и образуют учетно-аналитическую систему, обеспечивающую руководство предприятия необходимой информацией для принятия управленческих [62, с. 102].

Для реализации конкурентных преимуществ предприятия приоритетное значение приобретает учетно-аналитическая информация как стратегический ресурс. Необходимым условием принятия обоснованных управленческих решений, направленных на реализацию стратегии развития и придание ей устойчивого характера, является адекватное учетно-аналитическое обеспечение предприятий. Представленная позиция не раскрывает в полной мере сущность и содержание учетно-аналитической системы, поскольку основной акцент приходится на информационную составляющую процессов учета и анализа.

Вместе с тем такая постановка вопроса позволяет поставить знак равенства между понятиями учетно-аналитической системы и системой учетно-аналитического обеспечения, так как их назначением является поддержка процесса принятия управленческих решений необходимой информацией. Обеспечение — это совокупность мер и средств, создание условий, способствующих нормальному протеканию экономических процессов, реализации намеченных планов, программ, проектов, поддержанию стабильного функционирования экономической системы и ее объектов, предотвращению сбоев, нарушений законов, нормативных установок, контрактов; вспомогательные средства, используемые в автоматизированных системах управления и в информационных системах, используемые для поддержания функционирования этих систем. [62, 103].

Различают методическое, информационное, техническое, кадровое, правовое и др. обеспечение. Такие виды и средства обеспечения называют обеспечивающими подсистемами информационно-управляющих систем.

Учетно-аналитическая система предприятия должна состоять из четырех взаимосвязанных подсистем: информационной, учетной, аналитической и аудиторской. Базовой в учетно-аналитической системе является учетная подсистема, так как именно на основе ее информации строится анализ деятельности предприятия и аудит.

Учетная подсистема обеспечивает постоянное формирование, накопление, классификацию и обобщение необходимой информации. Эти процедуры осуществляются в соответствии с разработанной методологией и технологией учета. Существенные различия в методологию учета вносит фактор выделения видов учета. учетная система предприятия состоит из взаимосвязанных подсистем: оперативного, статистического, бухгалтерского и налогового учета. Бухгалтерский учет, представлен финансовым и производственным учетом. Управленческий учет выступает в качестве подсистемы производственного учета, и отдельные его элементы включены в бухгалтерский и оперативный учет, экономический анализ, маркетинг, и тесно связаны с функциями

управления. Цель учетной подсистемы можно определить как информационное моделирование процесса управления предприятием. Такое положение обусловлено спецификой учета, который, действуя в системе управления и выполняя ряд функций, охватывает процессы производства, обращения и распределения общественного продукта, формируя информацию о кругообороте средств и результатах их использования. Критерием выбора того или иного показателя в качестве элемента структуры учетной системы должна быть его ценность для удовлетворения информационных потребностей лиц, принимающих управленческие решения [62, с. 104].

Суть учетно-аналитической системы заключается в объединении учетных и аналитических операций в один процесс, проведении оперативного микроанализа, обеспечении непрерывности этого процесса и использовании его результатов при выработке рекомендаций для принятия управленческих решений [53, с. 22]. При этом общая методология и нормативные положения учета и анализа совершенствуются для рационального использования в единой учетно-аналитической системе. Аналитическая система обеспечивает количественную и качественную оценку происходящих изменений в управляемом объекте. Она позволяет вовремя увидеть тенденции развития как нежелательных, так и прогрессивных явлений. На основе различных методик анализа разрабатываются варианты управленческих решений, которые позволяют затормозить развитие отрицательных тенденций и создать благоприятные условия для прогрессивного устойчивого развития. С помощью анализа выявляют неиспользованные внутренние резервы, что позволяет либо ускорить развитие предприятия, либо перевести его на более эффективное функционирование. Аналитическая система – это основа для выработки оптимальных управленческих решений для управления устойчивым развитием.

Учетная и аналитическая информация обеспечивает реализацию основных функций управления, в том числе планирования и контроля.

Обеспечивающая часть информационной подсистемы характеризуется совокупностью методов, средств и мероприятий, необходимых для ее нормального функционирования.

Система учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия представлена на рисунке 2.1 в виде укрупненной модели. Каждая подсистема системы учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия состоит из трех идентичных блоков, отражающих специфические особенности конкретного вида обеспечения [62, с. 103].



Рисунок 2.1 - Комплексная модель учетно-аналитической системы

Обобщение и систематизация точек зрения специалистов в области информатизации позволили выделить следующие составляющие информационной подсистемы: техническое, программное, информационное, математическое, организационное, лингвистическое, эргономическое обеспечение.

По нашему мнению, учетно-аналитическое обеспечение устойчивого развития предприятия представляет собой единство систем учета, анализа и аудита, объединенных информационными потоками для управления экономическими процессами при выборе (или реализации) направлений устойчивого развития и вариантов их финансирования.

Рассмотрим учетно-аналитическую систему с позиции ее содержания.

1. Блок «Методика».

Учетное обеспечение основывается на специальных методиках ведения финансового, управленческого и налогового учета, целеориентированных на устойчивое развитие предприятия и учитывающих специфику его бизнес-процессов, позволяющих формировать понятную рациональную, прозрачную учетную среду, повышать оперативность и качество информации для принятия управленческих решений [62, с. 104].

Цель учетного обеспечения устойчивого развития предприятия определена нами как формирование информации о деятельности предприятия, целенаправленного на устойчивое экономическое развитие для внутренних и внешних пользователей.

Допущение непрерывности деятельности субъекта бухгалтерского учета является ключевой концепцией современной бухгалтерской теории и практики во всем мире. Мнение о его выполнении лежит в основе ориентации предприятия на устойчивое развитие, поэтому относится к основополагающим. М.Л. Пятов и И.А. Смирнова полагают, что непрерывность деятельности является не просто бухгалтерским методологическим принципом, но идеей, определяющей восприятие деятельности предприятия в современной

экономике как направленной на продолжение и развитие, а не заранее ограниченной определенными временными или целевыми рамками.

На наш взгляд, следует откорректировать список требований положением о «формировании активной учетной политики предприятия в соответствии с допущениями и требованиями». Активный тип учетной политики предприятия является инструментом построения оптимальной модели управления предприятием, информационной базой принятия комплексных и долговременных управленческих решений. Для эффективной организации документооборота, для полного и своевременного сбора информационных ресурсов необходимо использовать классификаторы. Они позволят улучшить организацию учета и повысить качество формирования внутренних и внешних отчетов и проведения анализа на стратегическом, оперативном и тактическом уровне.

Формирование рабочего плана счетов конкретного предприятия должно содержать адресную детализацию аналитических счетов по направлениям устойчивого развития и источникам их финансирования [62, с. 105].

Для реализации целей устойчивого развития система учетно-аналитического обеспечения, по нашему мнению, должна использовать специализированный методологический аппарат финансового, управленческого и налогового учета. Для получения качественной информации, пригодной для целей управления, позволяющей проводить мониторинг устойчивого развития предприятия, рекомендовано сформулировать новые требования к процедурам формирования данных в учетном обеспечении и использовать дополнительные формы внутренней отчетности, обеспечивающие регулярный мониторинг основных направлений и источников устойчивого развития предприятия. Аналитическое обеспечение использует комплексные методики анализа и оценки устойчивого развития предприятия, характеризующие состояние его функционирования, показывающие результаты управления его процессами, позволяющие переориентировать его ресурсы для достижения стабильно

высоких показателей устойчивого развития и разрабатывать оптимальную стратегию его развития с учетом наметившихся тенденций.

Целью аналитического обеспечения в специально-ориентированной модели является устойчивое развитие предприятия на основе повышения эффективности его деятельности в выбранных направлениях и поиск резервов реализации.

В соответствии с поставленной целью нами определены следующие задачи аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия:

- изучение экономических законов, закономерностей и тенденций;
- повышение научно-экономической обоснованности стратегических и тактических планов и нормативов;
- изучение выполнения планов и соблюдения нормативов;
- поиск резервов повышения эффективности производства;
- определение экономической эффективности использования ресурсов;
- прогнозирование результатов;
- исследование коммерческого риска;
- сравнительный анализ маркетинговых мероприятий; подготовка аналитических материалов.

Обеспечение комплексного подхода возможно в случае использования модели, в основу которой будут положены интегрированные показатели, включающие критерии их оценки по различным функциональным зонам.

Аудиторское обеспечение строится на методиках, позволяющих провести комплексную проверку и текущий мониторинг всего учетно - аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия, что в свою очередь позволит руководству принимать и реализовывать наиболее эффективные с точки зрения стратегического и тактического развития предприятия управленческие решения.

Целью аудиторского обеспечения в специально-ориентированной модели устойчивого развития предприятия является выражение мнения о достоверности учетно-аналитического обеспечения и соответствия порядка ведения бухгалтерского учета требованиям законодательства [62, с. 106].

В соответствии с поставленной целью нами были определены следующие задачи аудиторского обеспечения:

- проверка учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия и порядка ведения бухгалтерского учета;
- поиск резервов для улучшения финансового состояния;
- разработка мер по оптимизации состава затрат и налогообложения;
- предотвращение отрицательных результатов деятельности; оказание сопутствующих услуг.

Особенности учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия обуславливают потребность создания в системе внутреннего контроля предприятия внутренней аудиторской службы, выполняющей функцию своеобразного мониторинга (состояния контролируемой среды, систем бухгалтерского контроля) и создающей механизм обратной связи руководства и собственников непосредственно с работниками предприятия. Проведение на предприятии внутреннего аудита учетно-аналитического обеспечения позволяет существенно повысить эффективность всего процесса управления его деятельностью.

При планировании аудита необходима разработка специальной методики, позволяющей наиболее рационально выполнить аудиторскую деятельность и одновременно уменьшить риск необнаружения существенных моментов. Планирование аудита помогает удостовериться в том, что его основным областям уделяется должное внимание и будут выявлены потенциальные проблемы, препятствующие устойчивому развитию предприятия.

Аудиторское обеспечение должно включать в себя элементы механизма (совокупность методов и технологий реализации аудиторских процедур) внутреннего аудита учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия: общий план, программу, тесты системы внутреннего контроля и оценки неотъемлемого риска, положение о внутренней аудиторской службе и должностную инструкцию аудитора.

Внедрение регулярных процедур мониторинга устойчивого развития предприятия требует пересмотра применяемых управленческих технологий, системы принятия решений и контроля. С этой целью необходимо разработать и утвердить регламенты аудита учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия.

2. Блок «Организационная структура и управленческие процедуры».

Организационные структуры учета, анализа и аудита, отвечающие требованиям обеспечения управления устойчивым развитием предприятия, представляют собой совокупность специализированных функциональных подразделений, взаимосвязанных в процессе обоснования, выработки, принятия и реализации управленческих решений, позволяющих гибко реагировать на изменения внешней и внутренней среды и принимающих в расчет все инновационные приемы управленческой деятельности [5].

Управленческие процедуры учета, анализа и аудита включают в себя формулировку целей, задач, определение состава и места соответствующих подразделений, их ресурсное обеспечение, разработку документов, положений, закрепляющих и регулирующих формы, методы, процессы, осуществляемые в организационной системе управления устойчивым развитием предприятия.

3. Блок «Технология».

Технология учета, анализа и аудита, соответствующие технические и программные средства, отвечающие требованиям обеспечения управления устойчивым развитием предприятия, включают в себя совокупность современных средств, способов, инструментов, форм, приемов, регламент выполнения и порядок ведения и контроля, с помощью которых осуществляется каждый из указанных процессов, целеориентированных на устойчивое развитие предприятия. Технология учета, анализа и аудита регламентируется специально разработанными нормативно-методическими документами.

Объединяющим и обобщающим все элементы рассмотренных блоков является информационное обеспечение. Оно пронизывает учетное,

аналитическое, аудиторское обеспечение, интегрирует учетные, внеучетные, аналитические, аудиторские данные и их носители, обеспечивая сбор, хранение, обработку, вывод и распространение информации через использование гибких информационных технологий, технических и программных средств, что позволяет обеспечить движение информационных потоков.

Для большинства российских предприятий можно отметить отсутствие или бессистемность учетно-аналитического обеспечения (в частности, преобладание ориентации на обеспечение информацией только текущей деятельности). Для устойчивого развития необходим более широкий информационный горизонт, чем для текущей деятельности, чтобы ежедневно отслеживать внешние возможности и угрозы. Необходим и более качественный аналитический потенциал, чтобы адекватно оценивать перспективность появления возможностей и угроз. Отсутствие указанной «широты и глубины зрения» недопустимо сужает спектр потенциальных направлений развития предприятия [62, с. 107].

Таким образом, комплексный подход к учету, анализу и аудиту, направленный на выявление и адаптацию подлежащих трансформации элементов учетно-аналитического обеспечения целям современного предприятия, имеет как теоретическую, так и практическую значимость для организации процесса управления его устойчивым развитием.

2.2 Проблемы адаптации комплексной модели учетно-аналитического обеспечения оценки и формирования финансовых результатов в условиях применения МСФО

В последнее время, специалисты широко пользуются в практической деятельности Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО), поскольку они выступают в роли наиболее эффективной системы по подготовке достоверной отчетности.

Все больше стран сегодня используют МСФО, в том числе и Россия. Несмотря на то, что достаточно много компаний осуществляют учет в согласии

с МСФО, некоторые только пытаются наладить его применение. Для того, чтобы компания могла начать вести отчетность согласно международному стандарту, ей нужно определить стратегию по переходу на МСФО и тщательно ее спланировать.

Целесообразным видится проведение сравнительного анализа порядка учета затрат на изготовление продукции, а также калькулирования себестоимости товарной продукции в отечественной системе бухгалтерского учета и положений, изложенных в МСФО по учету доходов и расходов организаций.

В Положении по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 «Расходы организации», утв. Приказом, выданным Минфином РФ № 33н от 06.05.99 года отмечается, что расходы организации - это снижение экономических выгод в связи с выбытием активов (финансовых средств, прочего имущества компании) либо возникновением таких обязательств, которые вызывают уменьшение капитала данной организации. Исключение составляет только уменьшение вкладов на основании решения, принятого участниками (собственниками имущества). Подобное определение расходам дается и в МСФО. Но, как нам кажется, вряд ли предполагаемым инвесторам будет намного понятнее система учета финансовых результатов компании, которая предложена МСФО [64].

Исходя из содержания ПБУ 10/99, расходы - это снижение экономических выгод в связи с выбытием из предприятия активов. Придерживаясь отечественного опыта по данному вопросу, нужно более четко сформулировать, что именно следует понимать под экономической выгодой.

Обратимся к Толковому словарю Ушакова Д. Н.. Из словаря следует, что под термином «выгода» понимается извлекаемая из чего-либо польза, прибыль, интерес. Определение «выручка» в отечественной системе учета, как правило, понимается следующим образом. Выручка - это деньги, которые выручены от торговли. Другими словами, выручка - это возвратность затраченного финансового капитала.

Но, исходя из экономической теории, в качестве капитала понимаются активы, которые способны приносить доход, а не только являться записью в пассивах. Капитал бывает двух видов - оборотный и основной.

Большинство авторов считают, что расходами предприятия являются себестоимость оказанных услуг, проданной продукции, выполненного комплекса работ и иные расходы, которые не связаны напрямую с осуществлением операционной деятельности [18].

Также стоит подчеркнуть, что в пассиве баланса отображаются только источники образования активов. В таком случае, пассивы выступают в качестве бездеятельного элемента экономической структуры предприятия. Активами (капиталом), при этом, являются ресурсы предприятия, использование которых в проводимой деятельности способно приносить доход. Изменение финансового капитала в пассивах, как одного из источников образования активов, осуществляется лишь на основании годовых результатов деятельности, а не после каждой отдельной операции, как это сегодня делается в согласии с нашим законодательством.

Так, определение, которое получили расходы предприятия в ПБУ 10/99 и в международных стандартах, как считают авторы, сформулировано с недостаточной точностью, а потому обладает сомнительной практической ценностью. В них приводятся лишь самые очевидные и само собой понимающиеся положения. Кроме того, часть положений и пояснений, предоставленных в ПБУ 10/99, нуждаются в более детальном исследовании.

Исходя из ПБУ 10/99, к расходам, в первую очередь, следует относить расходы по обычному виду (видам) деятельности, то есть затраты, которые непосредственно связаны с изготовлением продукции и ее продажей. Но с позиции существующих концепций, затраты и расходы являются разными категориями [64].

Общеизвестно, что под затратами понимается экономически однородный тип ресурсов, которые используются для производства услуг, работ или продукции, не выбывающих из организации, а только трансформирующихся в

процессе операционной деятельности в незавершенное производство либо в готовую продукцию, и их реализации.

В рассматриваемом ПБУ содержится такое положение, исходя из которого следует, что с целью формирования финансового результата по обычному виду (видам) деятельности, следует, прежде всего, определить себестоимость проданного товара, услуг или работ на основе расходов по таким видам деятельности.

С теоретической позиции, себестоимость проданного товара также относится к расходам, а потому может быть определена лишь с учетом затрат на изготовление такого товара и его продажу. В данном контексте необходимо отметить, что используемое определение «обычные виды деятельности» было бы целесообразным заменить на термин «операционная деятельность».

Данный термин является синонимом «основной деятельности». Соответственно, необходимо говорить, в первую очередь, о расходах от операционной деятельности, поскольку все остальные расходы могут быть обозначены как прочие.

Во все времена в России себестоимость проданного товара определяли на базе информации, которая содержится на 43 счете «Готовая продукция», учитывая себестоимость остатка продукции на начало периода и себестоимости той продукции, которая поступила из производства на протяжении отчетного периода.

В системе учета затрат происходит формирование фактической себестоимости выпуска товара. Для этого используется 20 счет «Основное производство».

При применении нормативной модели для управления затратами, оценка себестоимости выпущенной продукции и приобретенных материалов производится по плановой, нормативной себестоимости и по сумме изменений и отклонений от норм в выпущенной продукции, а также по сумме отклонений в итоговой стоимости заготовленного и приобретенного материала. Следовательно, в системе учета убытков и прибылей, фактическая

себестоимость проданного товара будет представляться такими основными показателями: изменение норм; отклонение от норм; нормативная плановая себестоимость.

Необходимо подчеркнуть, что в нынешних условиях, в учете затрат, можно использовать только нормативную модель.

На основании изложенного выше можно говорить о том, что российская система учета затрат - это надежная база для составления отчетности об убытках и прибылях и, соответственно, процесс перехода к МСФО существенно ухудшит информационное обеспечение процесса составления отчетности об убытках и прибыли и процесс постановки учета затрат на изготовление продукции [64].

Представляется, что в отечественной системе бухгалтерского учета, в содержание термина «доход» входит лишь получение прибыли от реализации продукции. Под термином «расход» понимаются убытки предприятия от продажи продукции. При этом, сама прибыль впоследствии должна быть распределена в согласии с установленными правилами, а убытки должны быть покрыты с использованием ресурсов организации. Именно поэтому ПБУ, как считают авторы, необходимо скорректировать в согласии с российской системой учета затрат.

2.3 Принципы построения комплексной учетно-аналитической системы по РСБУ и МСФО

На первый взгляд, в системе учета МСФО, хорошо представляется аналитика, но система широко используется и в системе бухгалтерского учета. Как уже было отмечено ранее, в российской системе учета затрат, довольно широко применяются так называемые операционные счета, находящие применение в условиях использования предприятиями учета плановых показателей в системе бухгалтерского учета, таких как плановая себестоимость приобретенных предприятием материальных ценностей, проданной или выпущенной продукции. Это связано с тем, что в результате сравнения

фактической себестоимости товарной продукции на данных счетах с плановыми показателями, нередко выявляются отклонения.

Кроме этого, в системе бухгалтерского учета организаций на интегрированной основе происходит формирование некоторых данных по первичному анализу уровня себестоимости изготовленной продукции и приобретенных материалов. Более детальный анализ затрат производится в системе управленческого анализа. Общий порядок ведения данных счетов специалистами бухгалтерского учета достаточно широко известен. Их использование свидетельствует о высоком уровне эффективности в учете затрат на производство [64].

Из анализа литературы по бухгалтерскому учету затрат в Соединенных Штатах, следует, что в их системе учета названные счета не используются, а МСФО, что примечательно, основаны именно на американской системе учета. Из этого вытекают определенные особенности формирования в МСФО отчетности об убытках и прибыли.

Доходы организации.

Под доходом согласно ПБУ 9/99 «Доходы организации» понимается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств и иного имущества) и / или погашения обязательств, которое приводит к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества) Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» [55].

В системе международных бухгалтерских нормативных документов отсутствует стандарт, посвященный именно доходам. Однако аналогом ПБУ 9/99 можно считать МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями», который с 21 января 2015 года заменил IAS 11 «Договоры на строительство» и IAS 18 «Выручка». Согласно положениям данного стандарта доход - это увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме поступлений или улучшения качества активов, или уменьшения величины

обязательств, приводящие к увеличению собственного капитала, не связанному с взносами участников капитала Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 21.01.2015 N 9н). Таким образом, понятие «доход» аналогичны в РСБУ и МСФО.

Российская классификация доходов предполагает следующее разделение: доходы от обычных видов деятельности и прочие доходы (таблица 2.1).

Таблица 2.1 – Классификация доходов согласно РСБУ

Доходы организации	
От обычных видов деятельности	<ul style="list-style-type: none"> • Выручка от продажи продукции(товаров), поступавшие, связанные с выполнением работ(оказанием услуг) • Если указанные платежи являются предметом деятельности компании, то в составе доходов от обычных видов деятельности исключаются: • Арендная плата • Поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций
Прочие	<ul style="list-style-type: none"> • Поступления, связанные с • Предоставлением за плату во временное пользование активов организации • Предоставлением за плату прав на различные виды интеллектуальной собственности • Участием в уставных капиталах других организаций • Продажей основных средств и иных активов, отличных от денежных средств(кроме иностранной валюты), продукции, товаров • Прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности • Прибыль прошлых лет, признанных в отчетном году • Штрафы, неустойки за нарушение условий договора • Курсовые разницы • Сумма дооценки активов • Прочие доходы

Международная практика по экономической сущности доходов выделяет выручку и прочие доходы. МСФО (IFRS) 15 даёт следующее определение выручки Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 21.01.2015 N 9н).

Выручка - это доход, который возникает в ходе обычной деятельности организации.

ПБУ 9/99 также говорит, что доходами от обычной деятельности является выручка от продажи готовой продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг. Однако точного отнесения понятий «доходы от обычных видов деятельности» и «выручка» к синонимам в РСБУ, на взгляд некоторых авторов Дружиловская Т. Ю., Ромашова С. М. невозможно [25]. Одной из причин является то, что российская регламентация не даёт ответа: выручка считается доходом от обычных видов деятельности, включая налог на добавленную стоимость (НДС) или нет.

Определения таких категорий, как «товары» и «услуги» МСФО (IFRS) 15 не устанавливает, однако содержит следующие примеры товаров и услуг:

- продажа товаров, произведённых организацией;
- перепродажа товаров или прав на товары (услуги), приобретённых компанией;
- выполнение задачи (задач), оговоренной в договоре;
- оказание услуги, заключающейся в организации передачи товаров или услуг клиенту другой стороной (например, действия в качестве агента другой стороны);
- предоставление прав на товары или услуги, оказываемые в будущем, которые клиент может предоставить своему покупателю или перепродать;
- разработка, строительство или производство актива от имени клиента;
- предоставление лицензий;
- предоставление опционов на приобретение дополнительных услуг или товаров.

Российские нормативные акты определяют товары, как активы, приобретённые у другой компании и предназначенные для дальнейшей перепродажи. Международные стандарты, как видно из представленного выше списка, к товарам относят помимо указанных активов, ещё и запасы. Например,

«продажа товаров, произведённых организацией» в российской системе является не «товарами», а «готовой продукцией».

Прочими доходами являются поступления экономических выгод не от основной деятельности, которые имеют, как правило, нерегулярный характер. Также как и в РСБУ, их список открытый [65].

Рассмотрим, как осуществляется признание доходов. В МСФО разработана пятиступенчатая платформа признания выручки. Это сделано для того, чтобы точнее идентифицировать выручку в рамках договора, по которому организация получает доходы и несет расходы. Пять шагов признания выручки изображены на рисунке 2.2

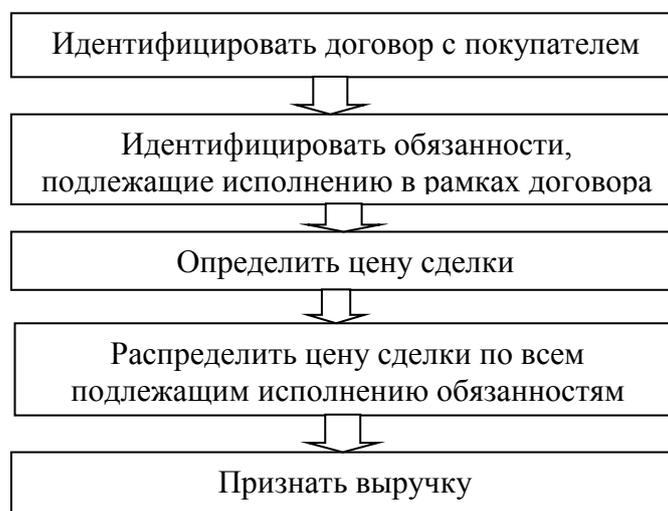


Рисунок 2.2 - Пятишаговая модель учета выручки в МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»

Каждый шаг данной модели содержит регламентации, которые не представлены практически ни одним отечественным нормативным документом. Некоторые схожие моменты можно найти в ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда», например:

- подобно учету модификации договора согласно МСФО (шаг идентификации договора с клиентом) в данном стандарте регулируется занесение в техническую документацию дополнительного объекта строительства, но самого термина «модификация договора» (изменение

предмета или цены договора, утвержденное сторонами договора, в РСБУ этого нет;

- выручка по договору строительного подряда корректируется, при условии существования уверенности, что эта сумма будет признана заказчиками, и что сумма может быть достоверно определена (шаг определения цены операции);
- идентичными МСФО (IFRS) 15 являются правила, в соответствии с которыми в случае, когда достоверное определение финансового результата исполнения договора невозможно, но есть вероятность, что расходы, понесенные при исполнении договора, будут возмещены, выручка по договору строительного подряда признается в отчете о финансовых результатах в величине, равной сумме понесенных расходов, подлежащей возмещению.

ПБУ 9/99 «Доходы организации» содержат следующие правила признания выручки (рисунок 2.3).

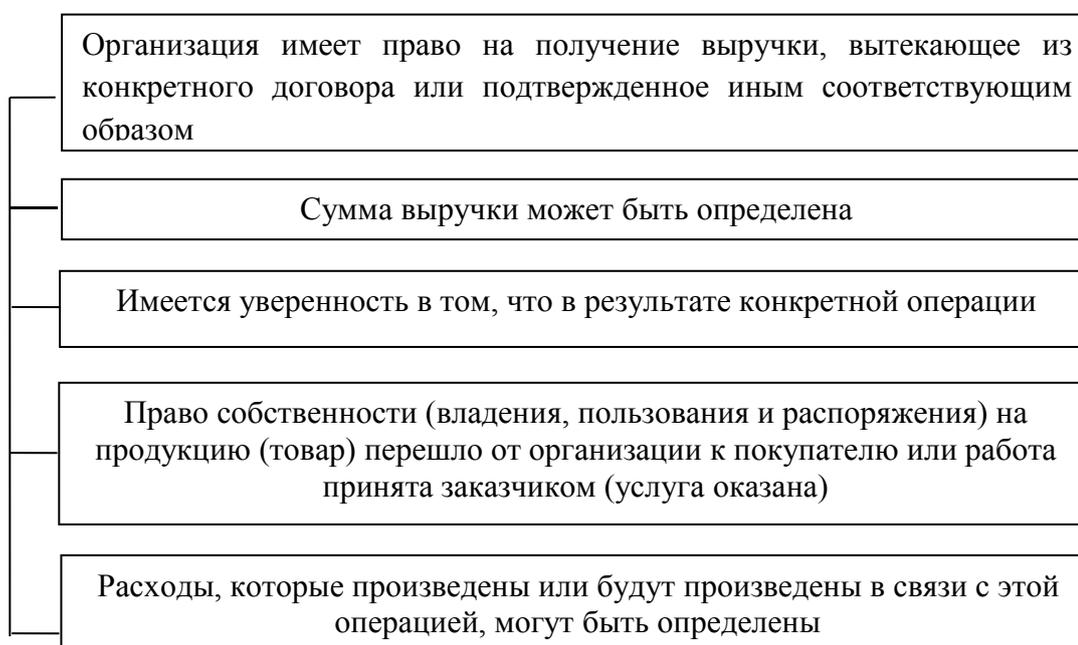


Рисунок 2.3 - Условия признания выручки по РСБУ

Как видно из предложенных схем, международные и российские стандарты имеют разные подходы к учету доходов от обычных видов

деятельности. Можно выделить только лишь несколько положений ПБУ 9/99, сходных с международным стандартом:

- 1) возможность учета выручки способом «по мере готовности»;
- 2) определение выручки с учетом всех скидок (накидок), предусмотренных договором и др.

Таким образом, регламентации по учету доходов, рассмотренных в рамках ПБУ 9/99 «Доходы организации», МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» и некоторых других нормативных документов, показали разные подходы в международной и российской практике. Отечественным компаниям достаточно сложно будет вести учет доходов по МСФО в силу того, что МСФО (IFRS) 15 недавно утверждён и пока что не апробирован на практике.

Расходы организации.

Расходы в российском законодательстве регулируются ПБУ 10/99 «Расходы организации». В МСФО нет единого специального стандарта, регламентирующего учет и порядок отражения в отчетности расходов. Эти данные прописаны в отдельных стандартах. Например, МСФО (IAS) 2 «Запасы» предназначен для оценки расходов на материалы, МСФО (IAS) 16 «Основные средства» и МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» регулируют расходы организации на амортизацию, МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» - расходы по заработной плате. При этом примем во внимание то, что заработанная плата и амортизация внеоборотных активов могут быть признаны именно расходами в соответствии с МСФО (а не затратами), как компоненты списанной себестоимости продукции в момент признания доходов от её продажи.

Трактовка расходов согласно национальной и международной системам бухгалтерского учета представлена в таблице 2.2

Таблица 2.2 - Понятие «расходы» в российских и международных стандартах

Российские стандарты	Международные стандарты
Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников(собственников имущества).	Расходы - это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме оттока или истощения активов или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанному с его распределением между участниками акционерного капитала.

Таблица демонстрирует, что трактовка понятия «расходы», данная в ПБУ 10/99 и в Концептуальных основах подготовки и представления финансовой отчетности абсолютно идентична.

Российская классификация расходов предлагает группировку, соответствующую доходам организаций - расходы от обычных видов деятельности и прочие (таблица 2.3.).

Таблица 2.3 - Классификация расходов согласно РСБУ

Расходы организации	
От обычных видов деятельности	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, с выполнением работ, оказанием услуг. ▪ Если указанные расходы являются предметом деятельности компании, то в составе расходов от обычных видов деятельности включаются: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Расходы, связывающиеся с арендой(предмет деятельности - сдача в аренду своих активов) ▪ Расходы, связывающиеся с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на различные виды интеллектуальной собственности ▪ Расходы, связывающиеся с участием в уставных капиталах других организаций
Прочие	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Расходы, связывающиеся с предоставлением за плату во временное пользование активов организации ▪ Предоставлением за плату прав на различные виды интеллектуальной собственности ▪ Участием в уставных капиталах других организаций ▪ Выбытием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранных валюты), продукции, товаров ▪ Оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями ▪ Благотворительной деятельностью, расходы на осуществление

Окончание таблицы 2.3

Расходы организации	
Прочие	<ul style="list-style-type: none"> ▪ спортивных, культурных и иных аналогичных мероприятий ▪ Последствиями чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии и т.п) ▪ Проценты, уплачиваемые за предоставление в пользование денежных средств компании (кредитов, займов) ▪ Убытки прошлых лет, признанные в отчетном году ▪ Суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания ▪ Штрафы, неустойки за нарушение условий договора ▪ Курсовые разницы ▪ Сумма уценки активов <p>Прочие доходы</p>

Для представления информации, позволяющей организации принимать уместные экономические решения, данный документ предлагает разграничить убытки различного рода и расходы, возникающие в связи с обычной деятельностью предприятия.

К обычным расходам, согласно Концептуальным основам, следует относить себестоимость продаж, амортизацию и заработанную плату. Главная характеристика таких расходов - это выбытие активов, таких как денежные средства и их эквиваленты, основные средства, запасы.

Прочими убытками являются расходы, вызванные стихийными бедствиями, выбытием внеоборотных активов или увеличением обменного курса валюты другой страны. Таким образом, прочие убытки могут возникать и в ходе обычной деятельности организации, и без отношения к ней.

Заметим, что российская система бухгалтерского учета не имеет строгого понятийного аппарата относительно разграничений некоторых категорий. Так, например, под вопрос ставится, что можно включить в «расходы от обычной деятельности»: все расходы, которые связаны с производством (себестоимость и готовой продукции, и незавершенного производства) или только связанные с себестоимостью проданной продукции. В МСФО находим более четкую трактовку: «расходы от обычных видов деятельности» включают

себестоимость продаж. Так, российские и международные стандарты имеют ряд различий в разграничении обычных и прочих расходов.

Продолжая рассматривать признание расходов в различных системах, необходимо обозначить условия, когда организация может определить возникновение расходов (рисунок 2.4).

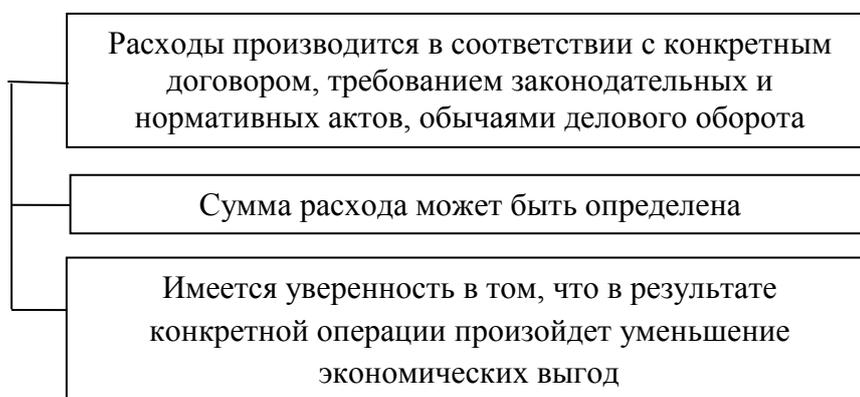


Рисунок 2.4 - Условия признания расходов по РСБУ

Международная практика схоже определяет критерии признания расходов:

- 1) выбытие из организации будущих экономических выгод, связанных с этим объектом расходов, представляется вероятным;
- 2) стоимость объекта надежно оценена;
- 3) информация надежна, если она полна, нейтральна и не содержит ошибок или имеет первоначальную стоимость.

Также важным условием является то, что расходы признаются в отчете о финансовых результатах исходя из связи между понесенными затратами и получением статей доходов. Можно сказать, что различные компоненты расходов, представляющих собой себестоимость проданных товаров, признаются в тот момент, когда признаётся и доход, полученный от продажи данных товаров.

Таким образом, сопоставив регламентации по учету расходов в системах РСБУ и МСФО, приходим к выводу о существовании ряда ключевых вопросов о том, приводят или нет те или иные операции к формированию расходов.

Рассмотрев сравнение частей, из которых складывается финансовый результат компании (доходы и расходы), следует проанализировать то, как отражается данный показатель согласно разным системам бухгалтерского учета.

Главным источником информации о прибылях и убытках является Отчет о финансовых результатах (РСБУ) и Отчет о совокупном доходе (МСФО). Показатели, необходимые к раскрытию в данной форме отчетности, определены п. 23 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» и приказом Минфина РФ от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (ред. от 06.04.2015) Приказ Минфина РФ от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Составление Отчета о совокупном доходе международного формата регулирует МСФО (IAS) 1 «Представление финансовых отчетов» МСФО (IAS) 1 «Представление финансовых отчетов». Данный стандарт говорит об общих требованиях его составления, а также о необходимости внесения аналитической информации о полученных доходах и расходах. В этом моменте состоит одно из основных различий отечественного и интернационального составления отчета.

Разница связана, прежде всего, с раскрытием расходов от обычных видов деятельности. В международном стандарте предлагается две возможности для указания расходов - по характеру и по функциям (Таблица 2.4, Таблица 2.5). В РСБУ применяется лишь один способ - по функциям.

Таблица 2.4 - Отражение расходов «по характеру затрат»

Показатели	Соответствует МСФО	Не соответствует МСФО
Раскрытие расходов по характеру		
Выручка		×
Прочий доход		×
Изменения в запасах готовой продукции и незавершенного	×	
Производства	×	
Использованное сырье и расходные материалы	×	

Окончание таблицы 2.4

Показатели	Соответствует МСФО	Не соответствует МСФО
Раскрытие расходов по характеру		
Расходы на амортизацию	×	
Прочие расходы	×	
Итого расходов		×
Прибыль до налогов		×

Таблица 2.5 - Отражение расходов «по функциям затрат»

Показатели	Соответствует МСФО	Не соответствует МСФО
Раскрытие расходов по функциям		
Выручка	×	
Себестоимость продаж	×	
Валовая прибыль	×	
Прочий доход	×	
Затраты на сбыт	×	
Прочие расходы	×	
Прибыль до налогов	×	

Приведённая схема показывает, метод «характера затрат» объединяет расходы в соответствии с их экономическим содержанием (характером) и позволяет раскрыть источники формирования расходов. Определение финансового результата от основной деятельности предполагает сопоставление выручки от продажи продукции (или товаров / выполненных работ / оказанных услуг) с общей суммой расходов отчетного периода, который корректируется на изменение остатков в запасах (готовой продукции и незавершённого производства) Сопоставление отчета о финансовых результатах, формируемого в соответствии с РСБУ и МСФО.

Метод «функций затрат» предполагает разбиение расходов по обычным видам деятельности на группы в соответствии с их назначением, как себестоимость продаж или административная деятельность. Расчет финансового результата методом «функций затрат» основан на сопоставлении выручки от продаж с себестоимостью проданной продукции (или товаров / выполненных работ / оказанных услуг).

Важно отметить, что МСФО (IAS) 1 говорит, что организациям следует выбирать метод классификации расходов, который способен наиболее точно представить составляющие её финансовых результатов, как наиболее надежную и более уместную информацию для заинтересованных пользователей. Российская форма отчета о финансовых результатах построена на основе функционального метода. Таким образом, российские компании формируют свои отчеты без учета особенностей ведения бизнеса, вида экономической деятельности и других факторов.

Далее сравним показатели, представленные в российской и международной форме, отражающей финансовые результаты компании. Заметим, что организация вправе предоставлять всю информацию о доходах и расходах, признанных за период или в одном Отчете о совокупном доходе, или в двух отчетах: отчете о финансовых результатах, в котором отражены все компоненты прибыли или убытка, и в отчете о совокупном доходе, который отражает компоненты прочего совокупного дохода [65].

Таблица 2.6 - Сравнительная характеристика статей российской формы отчета о финансовых результатах и статей, регламентируемых МСФО (IAS) 1

МСФО	РСБУ
Отчет о прибылях	Отчет о финансовых результатах
Доходы от основного вида деятельности	Выручка
Расходы от основного вида деятельности	Себестоимость продаж
Валовая прибыль(убытка)	
Коммерческие расходы	
Управленческие расходы	
Прибыль от продаж	Прибыль(убыток) от продаж
Прочие доходы	Прочие доходы
Прочие расходы	Прочие расходы
Прибыль (убыток) от операционной деятельности	
Расходы на финансирование(процентные расходы)	Проценты к уплате
Инвестиционный доход(процентные доходы)	Проценты к получению
	Доходы от участия в других организациях
Прибыль до уплаты налогов	Прибыль (убыток) до налогообложения
Расход по налогу на прибыль	Текущий налог на прибыль
В.т.ч. постоянные налоговые обязательства(активы)	
Изменения отложенных налоговых обязательств	

Окончание таблицы 2.6

МСФО	РСБУ
Изменения отложенных налоговых активов	
Прочее	
Посленалоговая прибыль(убыток) за год	Чистая прибыль(убыток)
Отчет о прочем совокупном доходе	
Изменения резерва переоценки	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль(убыток) периода
Курсовые разницы от пересчета зарубежных дочерних компаний	
Изменение стоимости финансовых активов, имеющих в наличии для продажи	
Результаты хеджирования эффективных денежных потоков	
Актуарная прибыль(убытки) по пенсионным планам с установленными выплатами	
Прочий совокупный доход(расход) за год до налога на прибыль	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль(убыток) периода
Налог на прибыль, относящийся к компонентам прочего совокупного дохода	
Прочий совокупных доход(расход) за год после налога на прибыль	
Итого совокупных доход(расход)	Совокупный финансовый результат периода
Прибыль, относящаяся к:	
Акционерам материнской компании	
Доле меньшинства(неконтролируемой доле)	
Итого совокупный доход(расход), относящаяся к:	
Акционерам материнской компании	
Доле меньшинства	
Прибыль на акцию	Приводится справочно
Базовая	Базовая прибыль (убыток) на акцию
Пониженная	Разводненная прибыль(убыток) на акцию

Данные таблицы показывают, что названия некоторых статей, предусмотренных МСФО (IAS) 1, отличаются от названий статей российского отчета о финансовых результатах, однако многие показатели совпадают. Заметим, что некоторых статей, например, «Доля меньшинства», в отечественной форме нет. Таким образом, можно сделать вывод о том, что рекомендации МСФО 1 в определенной мере реализуются в отечественном отчете о финансовых результатах.



Рисунок 2.5 – Модель комплексной учетно-аналитической системы на основе единой информационной платформы

Схематично это выглядит следующим образом, модель комплексной учетно-аналитической системы на основе единой информационной платформы(рисунок 2.5).

При использовании аналитической информации наиболее целесообразно в российской системе учета применять следующую процедуру: На счете 90 счета «Продажи», в кредит этого счета относить выручку, полученную от продаж (то есть доходы по МСФО), а по дебету обозначат плановую себестоимость проданной продукции и, при необходимости, отклонения плановой себестоимости проданного товара от его фактической себестоимости. В итоге, на данном счете происходит формирование финансового результата от продажи продукции, который затем списывается на 99 счет. Касательно же прочих расходов и доходов, то предварительно их отражают на 91 счету «Прочие расходы и доходы» с последующим ежемесячным их списанием на 99 счет «Прибыли и убытки».

При использовании нормативной модели для учета расходов на производство, происходит выявление отклонений от норм затрат и их учет. Исходя из этого, использование операционных счетов будет показано излишней учетной продукцией. Но в бухгалтерском учете не всегда получается выявлять отклонения от норм абсолютно по всей номенклатуре затрат и учитывать их. В целях управленческого учета это является вполне допустимым, но в финансовом учете достаточно важным является определение общей суммы отклонений на основании выполнения процедур, предусматриваемы по соответствующим счетам. Кроме этого, необходимо учитывать, что определенная интеграция учета, планирования, анализа и контроля затрат является современной тенденцией, повышающей эффективность затрат организации.

Аналитический учет на 99 счету «Прибыли и убытки» необходимо проводить в таком же разрезе, как и на 90 счету «Продажи» и 91 счету «Прочие доходы и расходы», по тем операциям, которые непосредственно отражаются

на 99 счету «Прибыли и убытки». Вместе с этим, по 99 счету необходимо ежемесячно формировать две ведомости или машинограммы.

Одна ведомость - по данным конкретного отчетного месяца, другая - с постоянно нарастающими с начала года итогами. В таком случае, порядок осуществления аналитического учета по счету 90, 91 и 99, который предлагается Инструкцией по использованию Плана счетов бухгалтерского учета, при условии использования автоматизированного учета, является очень неудобным и должен быть подвергнут пересмотру. Осуществление пересмотра методики аналитического учета на указанных счетах способно привести к усовершенствованию всего информационного обеспечения, связанного с управлением финансами предприятия и составлением отчета об убытках и прибыли.

Все данные, которые отражаются по дебету 90 счета, трансформируясь, могут обозначаться как расходы или, по кредиту, как доходы. Данные показатели затем отражаются в отчете о финансовых результатах, а потому не требуется какого-либо отдельного учета расходов. Формирование этих данных происходит последовательно, проходя различные этапы определения себестоимости продукции, а также учета движения готового товара и продажи его покупателям.

3 Совершенствование учетно-аналитической системы на основе моделирования результативных финансовых показателей

3.1 Международный опыт совершенствования учетно-методического инструментария формирования и оценки результативных финансовых показателей

Международная практика свидетельствует, что для постановки эффективной учетно-аналитической системы или ее оптимизации в компании не существует универсального алгоритма. В последние десятилетия появилось много научных работ, связанных с обсуждением проблем информационного обеспечения управления в коммерческих организациях, а также с созданием моделей эффективных учетно-аналитических систем. Эта проблема становится особенно актуальной в период перехода на Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО).

В настоящее время многие ученые-экономисты исследуют проблемы разработки и формирования эффективного учетно-аналитического обеспечения коммерческих организаций для внешних пользователей. Качество данных, которое формируется в рамках учетно-аналитической системы, зависит от того, насколько синтезированы основные функции управления коммерческой организации: учет, анализ и контроль. В каждом экономическом субъекте формируется индивидуальная учетно-аналитическая система, обеспечивающая внешних и внутренних пользователей данными, которые в условиях риска и неопределенности конкурентной среды способствуют принятию эффективных управленческих решений.

Принятие управленческих решений возможно только на основе качественной, достоверной, своевременной информации, поставщиком которой и является учетно-аналитическая система. Учетно-аналитическая система это генератор информации с учетом идентификации информационных потребностей для выявления конкретных требований пользователей учетно-отчетных данных, интеграции их в процесс формирования эффективной

системы управления информационного пространства, а также развития механизма обратной связи, свидетельствующего о степени удовлетворенности пользователей информации.

Удовлетворенность пользователей выходными данными учетно-аналитической системы является важным фактором мотивации работников коммерческой организации. Степень удовлетворенности пользователей служит основным показателем эффективности и результативности построенной учетно-аналитической систем. Основными целями учетно-аналитической системы, как считает профессор Л.В. Усатова, выступают:

- информационная поддержка внутренних и внешних пользователей в принятии долгосрочных, эффективных управленческих решений;
- анализ и оценка эффективности деятельности коммерческой организации в комплексе, а также в разрезе его подразделений;
- контроль и планирование экономической деятельности коммерческой организации;
- выбор стратегии развития экономического субъекта.

Ключевым элементом учетно-аналитической системы является отчетность, которая информирует пользователя о перспективах развития коммерческой организации в рамках разработанной и реализуемой стратегии с учетом рисков и степени неопределенности [28, с. 142].

Учетно-аналитическая система на основе принципов и правил МСФО является упорядочение информационных потоков с целью их обработки, интерпретации и предоставления управленческому персоналу информации для принятия управленческих решений. Объединяя информационные потоки оперативного, статистического, финансового, налогового, управленческого, стратегического учета и учета по МСФО УАС трансформируется в интегрированный информационный алгоритм. Диалектическое единство всех элементов учетно-аналитической системы позволяет уполномоченным субъектам получать более объективную и детальную информацию для принятия управленческих решений. Основное требование, которому должна

соответствовать разработанная и применяемая учетно-аналитическая система - это объективность отражения процессов производства, обращения, распределения и потребления, использования природных, трудовых, материальных и финансовых ресурсов коммерческой организации. В заключение необходимо отметить, что основными проблемами учетно-аналитической системы компаний России в период перехода на МСФО являются:

- проблема терминологического характера (трактовка учетно-аналитической системы, ее принципов, методов, элементов);
- отсутствие всестороннего отраслевого нормативно-правового регулирования ведения учета и составления отчетности по МСФО;
- отсутствие нормативного закрепления единой методики составления отчетности по МСФО [28, с. 142].

Таким образом, решение обозначенных проблем послужит хорошим толчком для дальнейшего развития, применения и адаптации МСФО в России. Разработка и реализация эффективной учетно-аналитической системы в условиях адаптации к МСФО в настоящее время является объективной необходимостью и потребностью различных групп коммерческих организаций, заинтересованных в получении информации по международным стандартам, на основе которой принимаются управленческие решения внутренними и внешними пользователями.

3.2 Тактическое и стратегическое моделирование результативных финансовых показателей (на примере компании Midea Group Co., Ltd)

Крупные корпорации в экономике стран играют ведущую роль, поскольку сосредотачивают вокруг себя основных поставщиков сырья и материалов, потребителей продукции и услуг. Влияние корпораций прослеживается во всех областях рыночной экономики: в сегментировании рынков, в капитализации бизнеса, в объединении крупного капитала инвесторов

и других. В этой связи корпорациям важно иметь эффективную систему управления, обеспеченную необходимой информацией для принятия решений.

Для поиска наилучшей модели анализа корпоративной отчетности были использованы материалы корпоративной отчетности крупной китайской компании Midea. Информация о компании Midea Group Co., Ltd представлена в таблице 3.1

Таблица 3.1 – Информация о компании Midea Group Co., Ltd

Наименование компании	Midea Group Co., Ltd.
Сокращение компании	Midea
Юридическое лицо	Фан Хунбо
Адрес регистрации	№.6, проспект Мэйдзи, район Шунде, город Фошань, провинция Гуандун
Наименование акции	Midea Group
Номер Акции	000333
Сайт компании	https://www.midea.com/
Почта компании	IR@midea.com

Midea - ведущая технологическая группа предприятий по потребительской электронике, HVAC, робототехнике и системам промышленной автоматизации. Она предлагает широкий спектр продуктов и услуг, включая бытовую технику для кухонной техники, холодильники, стиральные машины и различные мелкие бытовые приборы. Домашнее кондиционирование, центральное кондиционирование, системы отопления и вентиляции для бизнеса HVAC, роботы и системы промышленной автоматизации, основанные на группе KUKA и совместном предприятии Yaskawa Robotics. Midea придерживается принципа «создания ценности для клиентов» и стремится к созданию лучшей жизни. Midea фокусируется на непрерывных технологических инновациях для улучшения качества продукции и услуг и делает жизнь более удобной и красивой.

Midea была основана в 1968 году в Гуандуне, Китай, и до сих пор создала глобальную бизнес-платформу. Midea имеет около 200 дочерних компаний,

более 60 зарубежных филиалов и 10 стратегических бизнес-подразделений по всему миру и является самым важным акционером (примерно 95%) немецкой группы KUKA. В 2015 году Midea стала первой китайской компанией по производству бытовых электроприборов, которая приобрела три основных международных кредитных рейтинга S & P, Fitch и Moody's. Результаты рейтинга были одними из лидирующих позиций в мировой индустрии бытовой техники и отечественных частных предприятиях. В 2016 году Midea Group заняла 481 место в рейтинге «Fortune» Global 500 и заняла 216-е место в прибыли.

Консолидированная выручка Midea за год, закончившийся 31 декабря 2017 года, превышает 150 млрд. юаней. Она имеет сотни миллионов пользователей, важных клиентов и стратегических партнеров в различных областях и насчитывает около 130 000 сотрудников по всему миру. Midea котируется на Шэньчжэньской фондовой бирже и является современной корпоративной компанией (000333.SZ). Диверсифицированная структура акций показывает, что более 20% акций принадлежат международным институциональным инвесторам.

По данным Национального бюро статистики, основной бизнес-доход отрасли бытовой техники в январе-декабре 2017 года составил 1 460,6 млрд. Юаней, что на 3,8% больше по сравнению с аналогичным периодом прошлого года. С января по декабрь 2017 года совокупное производство комнатных кондиционеров составило 16 049 млн. единиц, что на 4,5% больше, чем в предыдущем году;

Совокупная продукция бытовых холодильников составила 92,38 млн. Единиц, что на 4,6% больше по сравнению с аналогичным периодом прошлого года, а совокупная продукция бытовых стиральных машин составила 76,209 млн. Единиц, что на 4,9% больше, чем в прошлом году. По данным Aoweì Cloud Network, основные кухонные и электрические приборы, такие как дым, плита и потребитель, воспользовались относительно низким запасом и отскоком на рынке недвижимости. Общая производительность была устойчивой. Розничные

продажи составили 62,7 млрд. Юаней, увеличившись в годовом исчислении на 7,9%. Развитие различных категорий на рынке сильно отличается: общий масштаб увеличивается примерно на 8,8%.

Согласно данным China Yikang Market, рыночная доля розничных продаж некоторых продуктов Midea выглядит следующим образом (таблица 3.2.):

Таблица 3.2 – Рыночная доля розничных продаж Midea Group Co., Ltd

Наименование	2016 год		2017 год	
	Доля на рынке	Рейтинг рынка	Доля на рынке	Рейтинг рынка
Кондиционер	25.2%	2	23.9%	2
Стиральная машина	21.3%	2	23.0%	2
Холодильник	9.6%	4	10.5%	3
Рисоварка	42.3%	1	42.2%	1
Электромагнитная печь	50.0%	1		1
Кастрюль давления	42.7%	1	45.5%	1
Чайник	32.2%	1	36.9%	1
Печь микроволновая	44.6%	2	45.7%	2
Водонагреватель	12.2	3	12.7%	3
Вытяжка	8.8%	3	9.5%	3

Источник: [Разработана автором].

В 2017 году общий операционный доход компании составил 158,842 млрд. юаней, что на 15% больше по сравнению с аналогичным периодом прошлого года, а чистая прибыль составила 15,82 млрд. юаней. Это на 16% больше, чем в 2016 годом (таблица 3.3.).

Таблица 3.3 - Динамика операционных доходов компании Midea Group Co., Ltd

	2016	2017	Изменение (+- %)
Выручка (тыс.)	138,441,226	159,044,041	14.88
Прибыль, приходящаяся на акционеров компании(тыс)	12,706,725	14,684,357	15.56
Чистый денежный поток от операционной деятельности (тыс.)	26,764,254	26,695,009	-0.26
Базовая прибыль на акцию (юань)	2.00	2.29	14.50

Источник: [Разработана автором].

В 2017 году операционная прибыль Группы составляла 15 904 410 000 юаней, увеличившись на 14,88% с 1,38,41,226 тыс. юаней в 2016 году. Из них чистый денежный поток от операционной деятельности составил 26 695 009 тыс. юаней, что на 0,26% ниже, чем сумма в 26 754 254 тыс. юаней в 2016 году. Чистая прибыль после вычета единовременных убытков, относящихся к акционерам листинговой компании, составляла 13492866 юаней, что на 23,66% больше, чем в 1091341 тыс. юаней в 2016 году. При выполнении рыночной стоимости базовая прибыль на акцию составила 2,29 юаня, увеличившись на 14,57% по сравнению с 2 юаней в 2016 году.

Доход является основным источником операционного денежного потока и операционной прибыли компании, поэтому качество дохода напрямую скажется на качестве рентабельности. Если текущий доход синхронизируется с притоком денежных средств, это означает, что качество заработка выше, а если текущий доход основан на большом увеличении дебиторской задолженности, его качество должно быть сомнительным.

Операционная выручка Midea Group в 2017 году составила 15 904 414 000 тысяч, из которых неоперационные доходы составили 1 819 090 000 тысяч, а операционная прибыль: внереализационный доход = 87,4: 1. Это показывает, что источником их доходов являются почти все доходы от основных операций. По сравнению с 81 раз в 2016 году он увеличился. Поток денежных средств и дебиторская задолженность в основном увеличились по сравнению с аналогичным периодом прошлого года с операционным доходом, что свидетельствует о более высоком качестве операционных доходов Группы.

Соотношение активов и пассивов отражается в соотношении общих активов, которые финансируются за счет заимствований заемных средств. Оно также может определять степень защиты интересов кредиторов перед ликвидацией. Если коэффициент передачи достигает 100% или превышает 100%, у компании нет чистых активов или несостоятельности.

Расчет показывает, что отношение активов и обязательств Midea Group в 2017 году составило 59,57%, а в среднем по отрасли было только 43,81%.

Соотношение активов и обязательств Midea Group составляет 59,97%, что превышает 50%. Можно считать, что права и интересы кредитора не гарантируются в значительной степени.

С одной стороны, это показывает, что доля долга в Midea Group слишком велика, что может привести к долговому риску. С другой стороны, это показывает, что компания имеет значительную долю финансового рычага в бизнес-процессе. Инвесторы с оптимизмом смотрят на тенденцию Midea Group. В таблице 3.4. представлены данные по эксплуатационной мощности компании.

Таблица 3.4 - Анализ эксплуатационной мощности компании Midea Group Co., Ltd

Анализ эксплуатационной мощности	Показатели	Midea	В среднем по отрасли
	Общий оборот активов(%)	1.06	0,81
	Коэффициент оборачиваемости запасов(%)	8.87	5,52
	Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности(%)	13.35	14,41

По данным China Yikang Market Источник: [Разработана автором].

Эксплуатационная мощность относится к размеру влияния предприятия на достижение финансовых целей за счет сочетания внутренних человеческих ресурсов и производственных материалов на основе ограничений внешней рыночной среды.

Общий коэффициент оборота активов относится к соотношению чистого дохода от бизнеса к средним совокупным активам в течение определенного периода времени. Общий коэффициент оборота активов является важным показателем для комплексной оценки качества работы и эффективности использования всех корпоративных активов. Чем больше коэффициент оборота, тем быстрее общий оборот активов, что отражает более высокую емкость продаж. Предприятия могут ускорить оборот активов с помощью метода малых прибылей и быстрого оборота и добиться увеличения абсолютной прибыли.

По расчетам, общий оборот активов Midea Group в 2017 году составил 1,06, тогда как средний показатель по отрасли составлял всего 0,81. По данным

доли рынка Midea Group, можно видеть, что способность Midea Group к продажам очень высока. Благодаря комбинированному анализу совокупного оборота активов, мы видим, что эффективность использования активов Midea низка.

Коэффициент оборачиваемости запасов - это отношение стоимости продаж компании к среднему балансу запасов в течение определенного периода времени. Он используется для отражения коэффициента оборота запасов, то есть разумности ликвидности запасов и оккупации средств в запасах, что побуждает предприятия повышать эффективность использования средств и повышать способность предприятий погашать краткосрочные долговые обязательства при одновременном обеспечении непрерывности производства и операций.

Согласно расчетам, коэффициент оборачиваемости запасов Midea Group в 2017 году составил 8,87, а количество оборотов запасов составило 40,6 дня. Средний оборот запасов в отрасли составляет всего 5,22. Этот показатель показывает, что уровень заполнения запасов низкий, а ликвидность является сильной. Скорость конвертации запасов в денежные средства или дебиторскую задолженность быстро. Краткосрочная платежеспособность и рентабельность компании сильны.

Коэффициент оборачиваемости оборота дебиторской задолженности указывает отношение дохода от продаж компании к дебиторской задолженности. Это показывает среднее число раз, когда дебиторская задолженность компании была конвертирована в наличные деньги в течение определенного периода. Если дебиторская задолженность компании может быть своевременно возмещена, эффективность фондов компании может быть значительно увеличена. Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности - это коэффициент, отражающий текучесть дебиторской задолженности.

Согласно расчетам, коэффициент текучести дебиторской задолженности Midea Group в 2017 году составил 13,3. Показатель показывает, что

коэффициент оборота дебиторской задолженности относительно высок, у компании есть быстрая ставка сбора, средний период сбора является коротким, убытки по плохим долгам малы, активы быстро текут, а способность погашать долги является сильной. Соответственно, дни оборота дебиторской задолженности короткие. Однако по сравнению с 14.14 в той же отрасли период погашения дебиторской задолженности по-прежнему относительно велик.

Компания Midea Group имеет существенные проблемы, хотя финансовый статус в 2017 году был положительный. Намечился рост прибыли, достаточный денежный поток и сильная операционная способность. Но, исходя из оценки специалистов были выделены следующие проблемы.

Это касается следующих аспектов:

1. Операционные проблемы, т.е. проблема, связанная с погашением долга (таблица 3.5).

Таблица 3.5 - Оценка операционных показателей компании Midea Group за 2016-2017 гг.

Показатели	2016	2017
Коэффициент оборота (раз)	1.30	1.35
Коэффициент мгновенной ликвидности (раз)	1.15	0.67
Соотношение активов и обязательств(%)	56.51	59.57

По данным China Yikang Market Источник: [Разработана автором].

По состоянию на конец 2017 года соотношение активов и обязательств Midea Group составляло 57,57%, что было выше, чем в среднем по отрасли. Коэффициент тока составлял 1,35, а коэффициент быстроедействия составлял 0,67, что значительно ниже, чем в среднем по отрасли. Это показывает, что компании могут быстро реализовать ликвидные активы и не могут защитить свои текущие обязательства, что отражает использование финансового рычага со стороны американской группы, но также представляет собой увеличение финансовых рисков в определенной степени. В частности, корпоративные обязательства учитывают большую часть текущих обязательств. По большей части это может привести к риску концентрации краткосрочных долгов. Поэтому компании должны разумно выбирать методы финансирования и

контролировать финансовые риски. Операционные риски представлены в таблице 3.6

Таблица 3.6 - Операционные риски компании Midea Group за 2016-2017 гг.

Показатели	2016	2017
Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности	14.03	13.35
Коэффициент оборачиваемости запасов	8.06	8.87
Коэффициент оборачиваемости фиксированных активов	7.24	8.00
Коэффициент оборачиваемости общих активов	1.11	1.06
Оборачиваемость оборотных активов	1.54	1.49

По данным China Yikang Market Источник: [Разработана автором].

Из приведенных выше данных видно, что с 2016 по 2017 год отношение дебиторской задолженности предприятий сократилось с 14,03 раз до 13,35 раза, что указывает на то, что скорость сбора данных в компании идет медленно, средний период сбора задолженности длительный, потери по безнадежным долгам высоки, а поток активов идет медленно. Платежеспособность слабая. Коэффициент оборачиваемости запасов сократился с 8,06 раза до 8,87 раз. Чем ниже уровень заполняемости запасов и чем выше ликвидность, тем быстрее инвентарь был конвертирован в денежные средства или дебиторскую задолженность. Оборачиваемость оборотных активов снизился, что указывает на то, что использование ликвидных активов не очень эффективно, а оборотный оборот является медленным, поэтому необходимо добавить ликвидные фонды для участия в обороте, иначе это приведет к упущенному капиталу и снижению рентабельности компании. Коэффициент текучести основных средств в 2017 году был ниже, чем в 2016 году, что указывает на то, что эффективность использования основных фондов, таких как фабрики и оборудование компании, снижается, а соотношение уменьшается, что указывает на то, что чем ниже коэффициент использования, тем хуже уровень управления. Общий объем оборота активов продолжал снижаться с 2016 по 2017 год, что указывает на то, что чем слабее потенциал продаж, тем ниже эффективность использования активов.

Таким образом, можно составить общую оценку деятельности компании за последние два года с учетом возникших операционных рисков. В бизнесе ценность каждой марки Midea значительно возросла. На внутреннем рынке

компания стабильна и устойчива, он также ускоряет темпы расширения за рубежом и имеет большие возможности для развития. Это видно из отчета о финансовых результатах.

Существует относительно полная промышленная структура, а также увеличение капитального и акционерного капитала компании также велико. Это видно из роста совокупных активов и чистых активов. В то же время у компании все еще есть определенные проблемы: например, в последние годы авансовые поступления не очень стабильны. Несмотря на то, что компания скорректировала структуру сбора средств, затраты на финансирование были снижены, но риск увеличился, а коэффициент оборачиваемости основных средств компании был неустойчивым, но в последние годы общая сумма тенденция снижается, объясняет, что эффективность использования снижается, количество основных средств, находящихся в собственности, слишком велико, оборудование находится в режиме ожидания, а оборудование не используется полностью. Эффективность активов компании для работы снижается, степень эффективного использования активов снижается, а средства, привлеченные компанией через долги, не используются в полной мере. Возможность потери инвестиционных возможностей очень велика, и необходимо решить другие проблемы.

Будущее развитие китайско-американских компаний может сохранить свои преимущества в индустрии бытовой техники или продолжать расширять свои преимущества в зависимости от международной макроэкономической политики, изменений и тенденций рынка, но также зависит от бизнес-стратегии компании. Теперь, когда общая тенденция компании хороша, в будущем все еще существует сильный потенциал для дальнейшего развития.

К отраслевым тенденциям стратегии развития компании можно отнести то, что в 2017 году она столкнулась с новыми условиями слабого глобального экономического роста, замедлив внутренний экономический рост, резким ростом цен на сырье и обострением колебаний обменного курса, индустрия бытовой техники претерпевает непрерывные инновации и трансформацию,

интеграцию и трансформацию в новых экономических условиях. Ориентируясь на пользователей и продукты, компания будет продвигать технологические инновации, модернизацию продуктов и повышение эффективности, расширять развитие интеллектуальных продуктов и каналы электронной коммерции, а также продвигать инновации в бизнес-моделях и полнофункциональных операционных моделях и стать основными драйверами для дальнейшего роста отрасли.

Дальнейшая стратегия развития компании будет базироваться на прорыве в области высокотехнологичных образцов продукции и внедрению инновационных форм хозяйствования. Благодаря стратегическому видению «стать ведущей мировой потребительской электроникой, HVAC, робототехникой и технологической группой промышленной автоматизации» и «лидерство в продуктах, эффективность, глобальная эксплуатация» в качестве стратегической оси, углубление трансформации посредством технологических инноваций, повышения качества и качества Инженерия, придерживайтесь лидерства продуктов, создавайте новые конкурентные преимущества по затратам, обусловленные эффективностью за счет повышения эффективности управления, эффективности производства и эффективности активов, обратите внимание на глобальные возможности в области промышленного слияния и поглощения, сосредоточьтесь на региональной экспансии на рынке, консолидируйте фундамент глобальной деятельности, укрепляйте робототехнику и промышленную автоматизацию Промышленный макет, усиление стратегических исследований новых отраслей промышленности, развитие новых точек роста и промышленных площадок.

Основными рисками деятельности компании в будущем являются:

1. Макроэкономический риск колебаний. Продажи компании бытовых и коммерческих кондиционеров, холодильники, стиральные машины и различные виды мелких бытовых электроприборов и других потребительских электротехнических изделий, на его рыночный спрос влияет экономическая ситуация и макроконтроль.

2. Факторный риск изменения цены. Значительное влияние на операционные показатели компании окажет значительное увеличение цен на сырьевые товары или большие колебания стоимости производственных факторов, таких как рабочая сила, вода, электричество и земля из-за макроэкономических изменений окружающей среды и корректировки политики.

3. Глобальное распределение активов и риск расширения внешнего рынка. Глобальное распределение активов сталкивается с риском неудовлетворительной интеграции ресурсов и синергетического эффекта. Невозможно ожидать стабильности местной политической и экономической ситуации в расширении зарубежных рынков, будут ли существенные изменения в правовой системе и системе регулирования и будут ли существенные издержки производства значительно увеличиваться.

4. Колебания обменного курса, вызванные экспортом продукта и риск потери обмена. Ожидается, что будущие экспортные доходы от продуктов компании составят более 50% от общей выручки компании. Если обменный курс сильно колеблется, это может не только отрицательно повлиять на экспорт продукции компании, но и привести к убыткам в обмене компании и увеличению финансовых затрат.

5. Рыночный риск, вызванный торговыми барьерами. Тарифные барьеры и нетарифные барьеры усугубили экономическое бремя компаний бытовой техники и поставили новые задачи для расширения рынка компании.

На основе проведенного анализа можно сделать выводы по дальнейшему ориентиру компании.

1. Придерживать лидерства продуктов, создавать дифференцированную конкурентоспособность, продолжайте продвигать преобразование и модернизацию существующих предприятий, придерживайтесь качества жестких, продвигать качественные проекты, улучшать строительство R & D-системы, увеличивать инвестиции в ресурсы R & D, создавать профессиональное накопление и рост вокруг основных возможностей продукта, постоянно улучшать прочность продукта;

2. Продолжать строить бережливую систему управления с бережливым дизайном, бережливую цепочку поставок и бережливое производство, постоянно улучшать эффективность производства и качество продукции, создавать новые преимущества по стоимости, понимать потребности пользователей, улучшать пользовательский интерфейс и продвигать внедрение системы заказов T + 3. Заказы на тягу, улучшать структуру продукта, повышать эффективность канала, уменьшать уровни запасов, улучшать рабочий цикл и движение денежных средств;

3. Продолжить консолидацию основ глобальных операций, создать международную систему и возможности, реконструировать и оптимизировать глобальные возможности распределения ресурсов, сосредоточиться на международных стратегических рынках, открыть глобальную ИТ-инфраструктуру и внутренние системные процессы, увеличить долю заграничного местного производства и местных продаж и обеспечить за рубежом Устойчивый рост доходов;

4. Взять возможности промышленного расширения промышленной автоматизации и интеллектуального производства, использовать KUKA в качестве платформы, продолжать выстраивать промышленные роботы, коммерческие роботы, сервисные роботы и искусственный интеллект, а также активно расширять ключевые компоненты в области промышленной автоматизации;

5. Продолжать продвигать маркетинговую трансформацию, с целью укрепления возможностей терминального операционного обслуживания, всесторонне содействовать оптимизации и интеграции агентов и изменению функций, укреплять основу для долгосрочного устойчивого развития каналов и использовать основные каналы для дальнейшего увеличения масштабов и доли сетевых и онлайн-каналов. Поднять флагманский магазин и возможности франчайзинга Midea.

Заключение

Проведенное исследование по проблемам построения и адаптации комплексной учетно-аналитической системы формирования и оценки финансового результата компании в условиях применения МСФО позволило сделать следующие выводы.

1. Финансовый результат - это изменение стоимости собственного капитала (его уменьшение или увеличение) организации, который формируется в процессе его деятельности за счет чистой прибыли. Изученные подходы к понятию «Финансовый результат» свидетельствуют о том, что разные авторы по-разному трактуют данное понятие. Кроме того, различные подходы к понятию и к формированию финансового результата и в стандартах РСБУ и МСФО. Так, в системе МСФО одна часть доходов и расходов участвует в формировании финансового результата, а другая признается непосредственно в составе капитала организации.

В системе же РСБУ под доходами и расходами понимаются лишь те, которые признаются в составе финансовых результатов. Те же, которые в трактовке МСФО относятся на капитал, в отечественной системе называются статьями добавочного капитала.

Однако и в отношении последнего между системами РСБУ и МСФО единства нет, поскольку только часть добавочного капитала в российской терминологии формируется за счет доходов и расходов, трактуемых системой международных стандартов. Результаты операций с собственниками организаций, которые в российской системе учитываются в составе добавочного капитала, не будут трактоваться за рубежом в качестве доходов и расходов. Данное разночтение в основополагающих документах создает трудности в построении комплексной учетно-аналитической системы, т.к. не единства информации об элементах финансового результата и принципах его признания.

2. Рассмотренные подходы к признанию доходов в РСБУ и МСФО свидетельствуют о том, что в МСФО разработана пятиступенчатая платформа

признания выручки. Это сделано для того, чтобы точнее идентифицировать выручку в рамках договора, по которому организация получает доходы и несет расходы. Некоторые схожие моменты можно найти в РСБУ. Кроме того, международные и российские стандарты имеют разные подходы к учету доходов от обычных видов деятельности. Это создает национальным компаниям дополнительные трудности.

Что же касается расходов, то в российских стандартах этот процесс регулируется ПБУ 10/99 «Расходы организации». В МСФО нет единого специального стандарта, регламентирующего учет и порядок отражения в отчетности расходов. Эти данные прописаны в отдельных стандартах. Данные расхождения также снижают качество информационного поля для создания учетно-аналитической системы.

3. Рассмотренный методический инструментарий построения учетно-аналитической системы позволил выделить несколько существенных моментов. А именно, при использовании аналитической информации наиболее целесообразно в российской системе учета применять следующую процедуру: На счете 90 счета «Продажи», в кредит этого счета относить выручку, полученную от продаж (то есть доходы по МСФО), а по дебету обозначат плановую себестоимость проданной продукции и, при необходимости, отклонения плановой себестоимости проданного товара от его фактической себестоимости. В итоге, на данном счете происходит формирование финансового результата от продажи продукции, который затем списывается на 99 счет. Что касается прочих расходов и доходов, то целесообразно предварительно их отражают на 91 счету «Прочие расходы и доходы» с последующим ежемесячным их списанием на 99 счет «Прибыли и убытки». Это позволит детализировать информацию о формировании финансового результата и повысить информативность для проведения контроля за расходами и доходами компании.

4. Анализ учетно-аналитической системы на основе принципов и правил МСФО показал, что данная система базируется на упорядочение

информационных потоков. Основная задача которых, представление управленческому персоналу информации для принятия управленческих решений. По МСФО учетно-аналитическая система трансформируется в интегрированный информационный алгоритм, где достигается единство всех ее элементов. Это позволяет, прежде всего, уполномоченным субъектам получать более объективную, детализированную и качественную информацию. Изучение принципов и требований к построению учетно-аналитической системы показал, что она должна соответствовать объективности отражения бизнес-процессов.

5. На основе информационной базы компании КНР была апробирована подсистема анализа финансовых результатов. Исследуемая компания формирует отчетность по МСФО и в процессе анализа наглядно показан механизм формирования информационной платформы формирования доходов и расходов компании для оценки ее результативности. В ее основе лежит информация, которая способствует проведению оценки будущих рисков. На основе данной информации определяются будущая стратегия компании. По результатам проведения анализа можно установить следующие виды рисков: макроэкономический риск колебаний; факторный риск изменения цены; риск глобального распределения активов и риск расширения внешнего рынка; риск колебания обменного курса, вызванные экспортом продукта и риск потери обмена; рыночный риск, вызванный торговыми барьерами. Данный подход создания информационной платформы для оценки различных видов риска позволяет оперативно решать вопросы устойчивого развития компании в условиях глобального финансового кризиса.

Список использованных источников

1. Абалкин, Л. И. Экономическая теория на пути к новой парадигме / Л. И. Абалкин // *Вопр. экономики*. 2015. – № 1. – С. 13.
2. Абалкин, Л. И. Вызовы нового века / Л. И. Абалкин. – М.: Ин-т экономики РАН, 2016. – 287 с.
3. Абрютина, М. С. Экономика предприятия / М. С. Абрютина. – М.: Дело и Сервис, 2014. – 244 с.
4. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятий / под ред. Л. Короткова, Р. Медведева. М.: Госфиниздат, 2016. – 367 с.
5. Анализ организационной структуры управления [Электронный ресурс] // – Режим доступа: <https://studfiles.net/preview/5597550/page:3/>
6. Агропромышленный комплекс Кубани: стат. сб. Краснодар, 2015. – 238 с.
7. Аринушкин, Н. С. Балансы акционерных предприятий. Юридическая и бухгалтерская природа баланса, в связи с нормами русского финансово-податного обложения / Н. С. Аринушкин. – М.: Правоведение, 2015. – 242 с.
8. Барсукова, И. Гинзбург В. Бухгалтерский учет. Отечественная система и международные стандарты / И. В. Барсукова. – М.: ФБК-Пресс, 2013. – 520 с.
9. Басовский, Л. Е. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности / Л. Е. Басовский, А. М. Лунева, А. Л. Басовский. – «Инфра-М», 2015. – 222 с.
10. Бабо, А. Прибыль. / пер. с фр.; общ. ред. и коммент. В. И. Кузнецова. – М.: АО Изд. группа «Прогресс», «Универс», 2016. – 176 с.
11. Базаря, М. П. О создании системы сельскохозяйственного кредита / М. П. Базаря // *Экономика и перераб. предприятий*. – 2014. – № 7. – С. 41-45.
12. Бакаев, А. С. Бухгалтерский учет: учеб. пособие / А. С. Бакаев, П. С. Безруких, Н. Д. Врублевский. – М.: Бухгалт. учет, 2014. – 736 с.
13. Бакаев, А. Реформирование бухгалтерского учета: итоги за 2013 г. / А. Бакаев // *Финансовая газета*. – 2014. – № 4. – С. 31 – 32.

14. Баканов, М. И. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование / М. И. Баканов, А. Д. Шеремет. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 432 с.
15. Балабанов, И. Т. Финансовый менеджмент: учебник / И. Т. Балабанов. – М.: Финансы и статистика, 2016. – 224 с.
16. Балыков, В. Е. Система показателей экономической эффективности / В. Е. Балыков // АПК: экономика, управление. – 2014. – № 7. – С. 19–22.
17. Биринцева, Т. Г. Основы бухгалтерского учета. Теоретические основы профессиональной деятельности: учебное пособие / Т. Г. Биринцева. – г. Набережные Челны, 2013. – 213с.
18. Бухгалтерский учет и анализ финансовых результатов [Электронный ресурс] // – Режим доступа: https://knowledge.allbest.ru/audit/2c0b65625a2ad79a4d53a89521306d36_0.html
19. Вахрушина, М. А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник / М. А. Вахрушина. – М.: Омега – Л, 2014. – 576 с.
20. Гиляровская, Л. Т., Ендовицкая А.В. Анализ и оценка финансовой устойчивости коммерческих организаций: учебное пособие. – Издательство: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. – 159 с.
21. Гинзбург, А. И. Экономический анализ /А. И. Гинзбург. – СПб Питер, 2014. – 448 с.
22. Голубенко, О. А. Управление маркетингом в АПК / О.А. Голубенко, Н.В. Коники, К.А. Петров. – Саратов: ФГОУ ВПО «Саратовский ГАУ», 2011. – 371 с.
23. Греченюк, А. В., Греченюк О. Н. Сравнительный анализ российских и зарубежных подходов к анализу финансового состояния организации [Электронный ресурс] / А. В. Греченюк, Греченюк О.Н. // Аудит и финансовый анализ. – 2015. – № 1. Режим доступа: <http://1-fin.ru/?id=891>
24. Донцова, Л. В., Никифорова Н.А. Анализ финансовой отчетности практикум / Л. В. Донцова, Н. А. Никифорова. – М.: Дело и Сервис, 2015 – 144 с.

25. Донцова, Л.В., Никифорова Н.А. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие /Л. В. Донцова, Н. А. Никифорова. 2-е изд. – М.: ДИС, 2016 – 336 с.
26. Дружиловская, Т. Ю., Дружиловская Э. С. МСФО (IFRS) 15: новые требования и их соотношение с российскими стандартами бухгалтерского учета /Т. Ю. Дружиловская, Э. С. Дружиловская // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – № 15. – 22–36.
27. Дружиловская, Т. Ю., Ромашова, С. М. Показатели доходов, расходов и финансовых результатов в учете и отчетности: теоретический и практический аспекты[Электронный ресурс] / Т. Ю. Дружиловская, С. М. Ромашова. – 2014. // – Режим доступа: <http://lexandbusiness.ru/view-article.php?id=4102>
28. Дуванская, Н. А. Исследование проблем и перспектив развития учетно-аналитической системы в условиях адаптации к МСФО / Н. А. Дуванская // Экономические науки. – 2016. – 1(134). – С. 142-145.
29. Зырянова, Т. В. Моделирование учетного процесса в условиях автоматизации / Т.В. Зырянова // информационные технологии. – 2013. – 23 (218). – 38-48.
30. Закирова, А. Р. Международные стандарты финансовой отчетности: базовые принципы и тенденции /А. Р. Закирова // Вестник Казанского ГАУ. – 2010. – № 3(17). – С. 27–31.
31. Закирова, А. Р. МСФО 41 «Сельское хозяйство»: особенности учета / А. Р. Закирова // Вестник Казанского государственного аграрного университета. – 2015. – Т. 6. № 1 (19). – С. 30–34.
32. Закирова, А. Р., Харисова Р. Г. Роль интегрированной отчетности в системе управления сельскохозяйственной организацией /А. Р. Закирова, Р. Г. Харисова // Наука и образование в XXI веке сборник научных трудов. 2014. – С. 80–81.
33. Закирова, А. Р., Шарафетдинова А. И. Формирования и внедрение системы управленческой отчетности в сельскохозяйственных организациях /А.

- Р. Закирова, А. И. Шарафетдинова//Актуальные вопросы образования и науки сборник научных трудов. 2014. – С. 46–48.
34. Зенкина, И. В. Тенденции раскрытия в корпоративной отчетности информации о деятельности организации / И. В. Зенкина // Актуальные направления развития бухгалтерского учета, налогообложения и статистики в инновационно-ориентированной экономике. – г. Ростов-на-Дону, 2015. – С. 241-244.
35. Ивашкевич, В. Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник / В. Б. Ивашкевич. – М.: Магистр, 2015.– 574 с.
36. Калуцкая, Н. А. Учетно-аналитическое обеспечение в системе управления организацией / Н. А. Калуцкая // Молодой ученый. – 2013. – №6. – С. 341-344.
37. Кондраков, Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник / Н. П. Кондраков. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2013. – 448 с.
38. Кукукина, И. Г. Управленческий учет: Управление затратами. Управленческий анализ: Учебник / И. Г. Кукукина. – М.: Высшее образование, 2015. – 418 с.
39. Керимов, В. Э. Об организации управленческого учета / В. Э. Керимов // Бухгалтерский учет. – 2013. – №14. – 44–45.
40. Клычова, Г. С., Закирова, А. Р. Актуальные вопросы развития учета основных средств / Г. С. Клычова, А. Р. Закирова // Современные аспекты экономики. – 2015. – №10 (218). – С.48–51.
41. Клычова, Г. С., Фахретдинова, Э. Н., Закиров, З. Р. Методологические проблемы учета нематериальных активов в предпринимательской деятельности /Г. С. Клычова, Э. Н. Фахретдинова, З. Р. Закиров // Вестник Казанского государственного аграрного университета. – 2015. – Т. 9. № 4. – С. 65.
42. Ковалев, В. В. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие /В. В. Ковалев.– М.: Издат-во Проспект, 2014. – 432 с.
43. Коммуникационные решения [Электронный ресурс] // – Режим доступа: <https://economics.studio/voprosyi-menedjmentaobschie/kommunikatsionnyie-resheniya-20512.html>

44. Лукьянова, Е. С. Сущность финансовых результатов деятельности предприятия / Е. С. Лукьянова // Молодой ученый. – 2015. – №11.3. – С. 13-15.
45. Методы финансового планирования [Электронный ресурс] // – Режим доступа: <http://www.grandars.ru/college/ekonomika-firmy/metody-finansovogo-planirovaniya.html>
46. Методические подходы к анализу финансового состояния [Электронный ресурс] // – Режим доступа: http://studbooks.net/1964151/ekonomika/metodicheskie_podhody_analizu_finansovogo_sostoyaniya
47. Миславская, Н. А. Современные учетные системы и факторы, определяющие их развитие [Электронный ресурс] / Н. А. Миславская // Финансовый менеджмент. – 2014. – №4. – Режим доступа: <http://www.finman.ru/articles/2004/4/2306.html>
48. Невмержицкая, Е. А. Сущность и понятия финансового результата / Е. А. Невмержицкая, Рыбалко Н. А. // Молодежный научный форум: общественные и экономические науки. – г. Воронеж, 2017. № 10(39). – С. 72-75.
49. Невмержицкая, Н. А. Исследование проблем и перспектив развития учетно-аналитической системы в условиях адаптации к МСФО / Н. А. Дуванская // Экономические науки. – 2016. – 1(134). – С. 142-145.
50. Овчинник, Н. О., Проскурин, В. К. Влияние внешней среды на финансовую устойчивость организации / Н. О. Овчинник, В. К. Проскурин // Аудит и финансовый анализ. – 2015. – №1. – 241–245.
51. Палий, В. Ф. Теория бухгалтерского учета / Палий В.Ф., Соколов Я.В. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 496 с.
52. Парфенова, М. А. Финансовые результаты и пути улучшения финансового состояния организаций / М. А. Парфенова // Студенческий форум. – 2017. – № 2. – С. 34-36.
53. Попова, Л. В. Основные теоретические принципы построения учетно_аналитической системы / Л. В. Попова, Б. Г. Маслов, И. А. Маслова // Финансовый менеджмент. – 2013. – № 5. – С. 20–32.

54. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790) [Электронный ресурс] // – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/39d409dea3bbd43f2961eb58c578f70c38ccedbc/
55. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1791) [Электронный ресурс] // – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_6208/a1da29ae7717ec811e07dba30af1a78d2f9e9628/
56. Райзберг, Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – 2-е изд., испр. – М.: ИНФРА_М, – 2014. – 512 с.
57. Разработка финансовой политики предприятия [Электронный ресурс] / – 2016. // – Режим доступа: <https://studfiles.net/preview/6222847/page:13/>
58. Решетько, Н. И. Формирование конкурентной финансовой стратегии предприятия в период кризиса [Электронный ресурс] / Н. И. Решетько, Ю. И. башкотова // НАУКОВЕДЕНИЕ. – Том 7, №1. – 2015. // – Режим доступа: <http://naukovedenie.ru/PDF/109EVN115.pdf>
59. Савицкая, Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие /Г. В. Савицкая. – 4-е издание, переработанное и дополненное. – Минск ООО «Новое знание», 2015. – 704 с.
60. Соловьева, О. В. Тенденции развития корпоративной отчетности: интегрированная отчетность / О. В. Соловьева // Реформирование отчетности. – 2013. – № 35 (281). – С. 2-15.
61. Содержание основных методов современного финансового планирования [Электронный ресурс] // – Режим доступа: <http://fin.bobrodobro.ru/37860>

62. Тычинина, Н.А. Теоретическое обоснование содержания учетноаналитического обеспечения устойчивого развития предприятия / Н.А. Тычинина // Вестник ОГУ. – 2015. – № 2. – С. 102-107.
63. Трактовка понятия доходы, расходы и финансовые результаты в РСБУ и МСФО [Электронный ресурс] // – Режим доступа: Форма http://afdanalyse.ru/news/traktovka_ponjatija_dokhody_raskhody_i_finansovye_rezultaty_v_rsbu_i_msfo/2016-02-02-344
64. Учет финансовых результатов в условиях перехода на МСФО [Электронный ресурс] // – Режим доступа: http://studbooks.net/2051323/buhgalterskiy_uchet_i_audit/uchet_finansovyh_rezultatov_usloviyah_perehoda_msfo
65. Учёт финансовых результатов согласно РСБУ и МСФО [Электронный ресурс] // – Режим доступа: https://studwood.ru/988145/buhgalterskiy_uchet_i_audit/uchyot_finansovyh_rezultatov_soglasno_rsbu_msfo
66. Финансовая отчетность [Электронный ресурс] / Центр управления финансами // – Режим доступа: <http://center-yf.ru/data/Buhgalteru/Finansovaya-otchetnost.php>
67. Фонды экономического стимулирования. Фондообразующие показатели [Электронный ресурс] // – Режим доступа: <https://cyberpedia.su/12x4c99.html>
68. Форма «Отчет о финансовых результатах» [Электронный ресурс] // – Режим доступа: <https://studfiles.net/preview/6195105/page:12/>
69. Шеремет, А. Д. Управленческий учет: Учеб. пособие / Под ред. А. Д. Шеремета. – М.: ИД ФБК ПРЕСС, 2013. – 510 с.
70. Шимоханская, Т. В. Концепция учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития организаций / Т.В. Шимоханская // Экономические науки. – 2014. – 5(78). С. 346-354.
71. Этапы составления финансового плана [Электронный ресурс] // – Режим доступа: http://studbooks.net/1566382/finansy/etapy_sostavleniya_finansovogo_plana

72. Klychova, G.S., Faizrakhmanov D.I., Zakirova A.R., Sadrieva E.R. Forecasting the development of horse breeding enterprises // Asian Social Science. – 2015. – T. 11. № 11. – C. 302–307.
73. Klychova, G.S., Zakirova A.R., Zakirov Z.R., Valieva G.R. Management aspects of production cost accounting in horse breeding // Asian Social Science. – 2015. – T. 11. № 11. – C. 308–312.
74. Klychova, G.S., Zakirova A.R., Khametova M.V., Sadrieva E.R. Special aspects of horse husbandry production costs calculation // Mediterranean Journal of Social Sciences. – Vol 5, No 20 (2014). – p. 210–215.

Приложения

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А

Таблица А. – Характеристика подходов к определению сущности понятия «финансовый результат»

Понятия “финансовых результатов”	Источники и комментарии
1. Г. В. Савицкая отмечает, что «финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности»: «прибыль – это часть чистого дохода, который непосредственно получают субъекты хозяйствования после реализации продукции».	ПОНЯТИЕ, СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ПРЕДПРИЯТИЯ. <i>И. А. Лысов, экономист</i> ООО «Ритейл-трейд», Тольятти (Россия)
2. И. А. Бланк, анализируя механизмы управления формированием операционной прибыли, характеризует балансовую (совокупную) прибыль как «один из важнейших результатов финансовой деятельности предприятия».	ПОНЯТИЕ, СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ПРЕДПРИЯТИЯ. <i>И. А. Лысов, экономист</i> ООО «Ритейл-трейд», Тольятти (Россия)
3. В. В. Бочаров рассматривает порядок формирования финансовых результатов предприятия (прибыли), систематизируя статьи, входящие в отчет о прибылях и убытках и показывая формирование прибыли от валовой до нераспределенной (чистой) прибыли (непокрытого убытка) отчетного периода.	ПОНЯТИЕ, СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ПРЕДПРИЯТИЯ. <i>И. А. Лысов, экономист</i> ООО «Ритейл-трейд», Тольятти (Россия)
4. Толкачева Н. А. Под финансовым результатом она понимает прирост или уменьшение капитала организации в процессе финансово-хозяйственной деятельности за отчетный период, который выражается в форме общей прибыли или убытка [2, с. 55, Вагазова Г. Р., Лукьянова Е. С. Сущность финансовых результатов деятельности предприятия // Молодой ученый. — 2015. — №11.3. — С. 13-15].	ПОНЯТИЕ, СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ПРЕДПРИЯТИЯ. <i>И. А. Лысов, экономист</i> ООО «Ритейл-трейд», Тольятти (Россия)
5. О. В. Ефимова считает, что финансовый результат — это прибыль. Но в то же время она отмечает, что «действительно конечный результат тот, правом распоряжаться которым, обладают собственники», и в мировой практике под ним подразумевается «прирост чистых активов» [3, с. 28, Вагазова Г. Р., Лукьянова Е. С. Сущность финансовых результатов деятельности предприятия // Молодой ученый. — 2015. — №11.3. — С. 13-15].	Сущность финансовых результатов деятельности предприятия Вагазова Гузель Руслановна, Лукьянова Екатерина Сергеевна Опубликовано в Молодой ученый №11 (91) июнь-1 2015 г.

Приложение Б
Таблица Б. – Отчетность компании Midea

Наименование показателя	2016	2017
ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ:		
Денежные средства	11,861,977	17,196,070
Депозиты в Центральном банке	1,048,045	735,183
Производные финансовые средства	158,822	412,813
Дебиторская задолженность	10,371,718	13,454,511
Прочая дебиторская задолженность	12,889,151	7,427,488
Предоплаченные счета	988,625	1,587,366
Запас	10,448,937	15,626,897
Прочие оборотные активы	33,827,580	43,529,597
Итого по оборотным средствам	93,367,706	120,621,320
НЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ:		
Финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи	3,289,954	5,187,732
Долгосрочные инвестиции в акционерный капитал	2,888,274	2,211,732
Основные средства	18,729,881	21,056,791
Незавершенное строительство	954,761	580,729
Нематериальные активы	3,392,402	6,868,538
Коммерческая репутация	2,393,066	5,730,995
Долгосрочные отложенные расходы	781,359	625,971
Отложенные налоговые активы	2,223,999	3,030,383
Прочие необоротные активы	669,730	4,158,530
Итого по необоротным средствам	35,474,229	49,979,391
Итого активы	128,841,935	170,600,711
Выручка	138,441,226	159,044,041
Себестоимость продаж	102,662,818	115,615,437
Проценты к получению	900,161	789,414
Проценты к уплате	561,514	439,607
Комиссия	2,247	2,839
Налоги и дополнения	911,330	1,077,119
Управленческие расходы	7,441,755	9,620,777
Коммерческие расходы	14,799,769	17,678,451
Финансовые доходы / (расходы)	138,932	1,005,979
Чистая прибыль	13,624,655	15,861,912

Автор работы Чжан Хайци
(подпись)

« 1 » июня 2018 г.

Нормоконтроль Белик ЕВ
(подпись) (Ф.И.О)

« 04 » июня 2018 г.

Нормоконтроль Губарева Д.И.
(подпись) (Ф.И.О)

« 06 » июня 2018 г.



МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Дальневосточный федеральный университет»

ШКОЛА ЭКОНОМИКИ И МЕНЕДЖМЕНТА

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

ОТЗЫВ РУКОВОДИТЕЛЯ

на выпускную квалификационную работу студентки Чжан Хайци
(фамилия, имя, отчество)

По направлению подготовки 38.04.01 Экономика, профиль «Международная практика и системы бухгалтерского(финансового) учета и аудита»

Руководитель ВКР к.э.н., доцент Ракутько С.Ю.
(ученая степень, ученое звание, и.о. фамилия)

на тему: «Учёт финансовых результатов: оценка взаимосвязей и разработка организационно-методического обеспечения в условиях применения МСФО»

Дата защиты ВКР « 5 » июля 2018 г.

Чжан Хайци выполнил выпускную квалификационную работу согласно выданному заданию. Тема работы актуальна, так как вопросы разработки системы организационно-методического обеспечения в условиях применения МСФО важны для точного формирования финансового результата компаний.

Сформулированные цель и задачи исследования определили структуру данной работы, выбор методологии, специфику объекта и предмета исследования. Целью своей выпускной квалификационной работы Чжан Хайци определяет изучение организационно-методического инструментария для формирования и оценки финансового результата. Для реализации поставленной цели сформулированы задачи исследования, с решением которых Чжан Хайци успешно справился.

Исследование Чжан Хайци опирается на принцип научной объективности, что предполагает комплексное изучение вопросов разработки методического инструментария и его применения при формировании данных в отчетности. Комплексное применение общенаучных подходов и специальных методов бухгалтерского учета, приемов анализа и учета позволило автору получить достоверные результаты исследования и на их основе разработать практически значимые рекомендации по совершенствованию учетно-аналитической системы формирования и оценки финансового результата компании.

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Дальневосточный федеральный университет»

ШКОЛА ЭКОНОМИКИ И МЕНЕДЖМЕНТА

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

Г Р А Ф И К

подготовки и оформления выпускной квалификационной работы
магистранта Чжан Хайци группы M1201мбу
(фамилия, имя, отчество)

на тему «Учёт финансовых результатов: оценка взаимосвязей и разработка
организационно-методического обеспечения в условиях применения МСФО»

№ п/п	Выполняемые работы и мероприятия	Срок выполнения	Отметка о выполнении
1	Выбор темы и согласование с руководителем	до 30.10.2016	Выполнено
2	Составление библиографии	до 20.11.2016	Выполнено
3	Составление плана работы и согласования с руководителем	до 05.12.2016	Выполнено
4	Разработка и представление руководителю: главы 1 главы 2 главы 3	до 20.05.2017 до 05.12.2017 до 05.04.2018	Выполнено Выполнено Выполнено
5	Подготовка и согласование с руководителем выводов и предложений, введения и заключения. Подготовка презентации работы	до 15.04.2018	Выполнено
6	Доработка ВКР в соответствии с замечаниями руководителя	до 25.05.2018	Выполнено
7	Получение отзыва научного руководителя и защита ВКР на заседании выпускающей кафедры	до 10.06.2018	Выполнено
8	Доработка ВКР в соответствии с замечаниями, высказанными на защите, окончательное оформление	до 20.06.2018	Выполнено
9	Передача работы на рецензирование	до 15.06.2018	Выполнено
10	Получение рецензии, передача работы на кафедру	до 22.06.2018	Выполнено
11	Завершение подготовки к защите (доклад, презентация в Power Point)	до 22.06.2018	Выполнено
12	Защита ВКР в ГЭК	05.07.2018	Выполнено

Студент

«22» ноября 2016 г.

Руководитель ВКР

«22» ноября 2016 г.



(подпись)

Чжан Хайци
(и.о. фамилия)



(подпись)

Ракутько С.Ю.
(и.о. фамилия)