

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего образования  
«СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»  
Институт сервиса, туризма и дизайна (филиал) СКФУ в г. Пятигорске  
Кафедра «Финансы и бухгалтерский учет»

Утверждена распоряжением по институту  
от 25.11.2020 № 105-р/с  
Выполнена по заявке организации  
(ООО "Сибирское здоровье Баку")

Допущена к защите  
«21» января 2021 г.  
Зав. кафедрой «Финансы и  
бухгалтерский учет»

  
Н.Н. Новоселова

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**  
*Формирование бухгалтерской отчетности предприятия  
Азербайджанской республики по стандартам МСФО (на примере  
ООО «Сибирское здоровье Баку»)*

Выполнил:  
*Джамаладдинов Заур Рауфович*  
студент 5 курса, группы П-ЭКМ-6-з-164  
направления подготовки 38.03.01 Экономика  
направленность (профиль) Бухгалтерский учет,  
анализ и аудит  
заочной формы обучения

Руководитель:  
*Голушко Евгения Владимировна*  
канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры  
финансов и бухгалтерского учета

Нормоконтролер:  
*Есакова Елена Евгеньевна*  
канд. экон. наук, доцент кафедры  
финансов и бухгалтерского учета

Дата защиты « 6 » февраля 2021 г.

Оценка *отлично*

Пятигорск, 2021 г.

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего образования  
«СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»  
Институт сервиса, туризма и дизайна (филиал) СКФУ в г. Пятигорске  
Кафедра «Финансы и бухгалтерский учет»  
Направление подготовки 38.03.01 Экономика  
Направленность (профиль) Бухгалтерский учет, анализ и аудит

«УТВЕРЖДАЮ»

Зав. кафедрой финансов и бухгалтерского учета  
Н.Н.Новоселова  
«16» ноября 2020 г.

## ЗАДАНИЕ НА ВЫПУСКНУЮ КВАЛИФИКАЦИОННУЮ РАБОТУ

Студент *Джамаладдинов Заур Рауфович* группа П-ЭКМ-6-3-164

1. *Тема Формирование бухгалтерской отчетности предприятия Азербайджанской республики по стандартам МСФО (на примере ООО «Сибирское здоровье Баку»)*

Утверждена распоряжением по институту (филиалу) от «25» ноября 2020г. № 105-р/с

2. Срок представления работы к защите 25.01.2021

3. Исходные данные для исследования *фактические материалы предприятия*

4. Содержание ВКР:

4.1 Теоретические аспекты формирования бухгалтерской отчетности организации в соответствии с международными стандартами

4.2 Применение национальных и международных стандартов формирования годовой финансовой отчетности в ООО «Сибирское здоровье Баку»

Дата выдачи задания «16» ноября 2020

Руководитель работы \_\_\_\_\_ *Е.В. Голуико*

Задание принял к исполнению: 16 ноября 2020 \_\_\_\_\_ *З.Р. Джамаладдинов*

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего образования  
«СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»  
Институт сервиса, туризма и дизайна (филиал) СКФУ в г. Пятигорске  
Кафедра «Финансы и бухгалтерский учет»  
Направление подготовки 38.03.01 Экономика  
Направленность (профиль) Бухгалтерский учет, анализ и аудит

## КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Фамилия, имя, отчество (полностью) *Джамаладдинов Заур Рауфович*

Тема ВКР *Формирование бухгалтерской отчетности предприятия Азербайджанской республики по стандартам МСФО (на примере ООО «Сибирское здоровье Баку»)*

Руководитель *Голушко Евгения Владимировна*

№	Наименование этапов выполнения выпускной квалификационной работы	Срок выполнения работы	Примечание
1.	Введение	16.11.2020-22.11.2020	
2.	Теоретическая часть	23.11.2020-06.12.2020	
3.	Практическая часть	07.12.2020-14.01.2021	
4.	Заключение	15.01.2021-19.01.2021	
5.	Нормоконтроль	20.01.2021	
6.	Проверка ВКР на наличие заимствований	20.01.2021	
7.	Отзыв научного руководителя	20.01.2021	
8.	Допуск к защите	21.01.2021	
9.	Ознакомление с отзывом руководителя	24.01.2021	
10.	Переплет и сдача ВКР на кафедру	25.01.2021	

Руководитель \_\_\_\_\_  \_\_\_\_\_ Голушко Е. В.

Зав. кафедрой ФиБУ \_\_\_\_\_  \_\_\_\_\_ Новоселова Н. Н.

«16» ноября 2020 г.

## СОДЕРЖАНИЕ

<b>ВВЕДЕНИЕ</b>	5
1 Теоретические аспекты формирования бухгалтерской отчетности организации в соответствии с международными стандартами	9
1.1 Понятие и состав бухгалтерской отчетности по международным стандартам	9
1.2 Основные сходства и отличия формирования бухгалтерской отчетности по российским и международным стандартам	20
1.3 Особенности финансового анализа отчетности, сформированной в соответствии с МСФО	25
2 Применение национальных и международных стандартов формирования годовой финансовой отчетности в ООО «Сибирское здоровье Баку»	29
2.1 Особенности учета условных обязательств и активов предприятия	29
2.2 Отражение выручки и финансовых результатов в отчетности ООО «Сибирское здоровье Баку»	34
2.3 Порядок формирования отчета о движении денежных средств	44
2.4 Разработка рекомендаций по модернизации составления финансовой отчетности	52
<b>ЗАКЛЮЧЕНИЕ</b>	57
<b>СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ</b>	61
<b>ПРИЛОЖЕНИЯ</b>	

## ВВЕДЕНИЕ

Одним из важнейших показателей престижа предприятия в современной экономике, является не количество привлечённых работников, а его финансовая устойчивость. Именно этот показатель, по мнению экономистов, является основополагающим, при оценке характеристик компаний любого рода деятельности. Главным источником информации при этом, выступает финансовая (бухгалтерская) отчётность. Впервые, публикация финансовой отчётности предприятий, включающих в себя аудиторское заключение, была напечатана в капиталистических странах еще в начале 20-го столетия. Поводом для этого послужило требование инвесторов капитала, а также противоречия между владельцами и управляющими предприятия. Первые были заинтересованы в доходах от вложенных инвестиций, вторые же – эффективностью деятельности предприятия.

Финансовой отчётностью является совокупность форм отчётности, составленных на основе данных бухгалтерского учёта, целью которой является предоставление обобщённой информации, в удобной для интерпретации форме, как внутренним, так и внешним пользователям, для принятия деловых и управленческих решений. Финансовую отчётность формируют на основании данных Главной книги, в которой отражаются совершённые хозяйственные операции, и является конечным продуктом учётной работы[49, с.241]

Хозяйствующие субъекты, выстраивающие взаимоотношения с контрагентами, несут полную ответственность за уровень качества решений, принимаемых в сфере бизнеса. Когда данные субъекты нуждаются в дополнительных источниках финансирования, и возникает необходимость повышения эффективности использования собственного капитала, возрастает

роль анализа, финансового состояния, как деловых партнёров, так и собственного. Решением вышеуказанных проблем, в современных условиях, выступает бухгалтерская (финансовая) отчётность организаций, которая изменилась в последние годы, в соответствии с требованиями международных стандартов формирования финансовой отчётности (МСФО).

Главной целью предпринимательской деятельности является получение прибыли, являющихся наиболее надёжным источником благосостояния собственников организации.

Реформирование системы финансовой отчётности обусловлено непрерывным совершенствованием современных рыночных отношений и сопряжено с необходимостью создания системы многоуровневой информации, в должной мере отвечающей требованиям субъектов бизнеса. Интерпретация показателей финансовой отчётности крайне необходима внутренним пользователям, для принятия управленческих решений разного характера. Принципиальной новизной и актуальностью выделяется финансовая отчётность, составленная в соответствии с МСФО. Объектом исследования данного вопроса выбрана корпорация «Сибирское здоровье Баку».

Целью выпускной квалификационной работы является рассмотрение порядка учёта, контроля выпуска и продаж готовой продукции на предприятии ООО «Сибирское здоровье Баку», а также проведение экономического анализа выпуска и продаж готовой продукции.

Реализация данной цели требует решения следующих задач:

- рассмотреть порядок отражения в отчётности операций по учёту продажи готовой продукции в ООО «Сибирское здоровье Баку»;
- провести анализ динамики выпуска и продаж, ассортимента и качества продукции в ООО «Сибирское здоровье Баку»;
- выявить направления совершенствования качества и контроля по учёту готовой продукции на предприятии.

Объектом исследования выступает предприятие ООО «Сибирское здоровье Баку». Основными видами деятельности данного предприятия являются оптовая и розничная продажа биологически активных добавок к пище и косметических средств.

Предмет исследования – теоретические и практические аспекты формирования бухгалтерской отчетности предприятий Азербайджанской республики по стандартам МСФО.

Законодательными, нормативными и теоретическими основами при выполнении работы выступили следующие источники: «Гражданский кодекс Азербайджанской Республики», «Налоговый кодекс АР», положения АР «о бухгалтерском учёте», изменения внесённые Кабинетом Министров и Министерством Финансов в положение о «соответствии ведения финансовой отчётности МСФО». Материалы отечественных и зарубежных специалистов в области развития рыночной экономики, теории и практики бухучёта, экономического анализа и оценки потенциала хозяйственной деятельности организации, таких как Шеремет А.Д., Донцова Л.В., Куликова Л.И. и другие.

Результаты проведённых исследований в работе выглядят следующим образом:

- выделены основы системы финансовой отчётности, назначение и формирование её концепции;
- обозначена последовательность видов и назначения применения МСФО;
- описана методика адаптации национальных стандартов к МСФО;
- уточнены методические основы бухгалтерской (финансовой) отчётности, составленной в соответствии с МСФО;
- проведён факторный анализ динамики и структуры расходов по операционным элементам и функциям управления;
- дана оценка оборачиваемости активов.

Информационной базой для анализа объемов реализации продукции являются: бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «Сибирское здоровье Баку» за 2018-2019 годы, оперативные отчеты, первичные документы, планы экономического развития предприятия, различные виды сопроводительной документации.

В первой главе, «Теоретические аспекты формирования бухгалтерской отчетности организации по международным стандартам финансовой отчетности», рассматриваются три параграфа, в которых отражены понятие и состав финансовой отчетности и финансовых инструментов. Сходства и отличия формирования бухгалтерской отчетности по азербайджанским и международным стандартам, а также особенности анализа финансовой отчетности.

Во второй главе «Применение национальных и международных стандартов формирования годовой финансовой отчетности ООО «Сибирское здоровье Баку» на практике были рассмотрены особенности учёта условных обязательств и активов предприятия. Подчеркнут порядок формирования отчёта о движении денежных средств и отражения финансовых результатов в отчетности ООО «Сибирское здоровье Баку».

По итогам проведённой работы нами были составлены рекомендации по улучшению взаимодействия национальных стандартов ведения отчетности по международным стандартам, их своевременному освоению, принятию и использованию передовых инструментов, экономящих время при составлении форм отчетности.

Практическая значимость данной выпускной квалификационной работы заключается в том, что основные выводы и предложения могут быть использованы для совершенствования ведения учета в практике хозяйствующего субъекта.



# **1 Теоретические аспекты формирования бухгалтерской отчетности организации по международным стандартам финансовой отчетности**

## **1.1 Понятие и состав бухгалтерской отчетности по международным стандартам финансовой отчетности**

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) - это правила, устанавливающие требования к признанию, оценке и раскрытию финансово-хозяйственных операций, для составления финансовых отчетов организаций во всем мире. Отчетность по МСФО – это финансовая отчетность, подготовленная в соответствии международным стандартам для внешних и внутренних пользователей, для отражения финансового положения компании и результатов её экономической деятельности [8, с.59].

Применение международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) позволяет сократить расходы на ее подготовку, облегчает анализ деятельности филиалов в различных странах, способствует оптимизации управленческих решений и привлечению финансов на международные рынки. Используя МСФО, крупные организации руководствуются соображениями престижа и проводимой ими политикой информационной открытости для заинтересованных пользователей, с целью повышения доверия к компании.

Расширение сферы действия МСФО направлено на создание глобальной модели подготовки и распространения финансовой информации. Гармонизация систем учёта и отчетности может быть достигнута в результате комплексного применения различных способов распространения МСФО.

Разработкой и усовершенствованием международных стандартов отчетности занимается Комитет по международным стандартам финансовой

отчётности (КМСФО), созданный 29 июня 1973 г. в соответствии с соглашением бухгалтерских органов Австралии, Канады, Франции, Германии, Японии, Мексики, Нидерландов, Великобритании и Ирландии, а также США. В 2001 г. Комитет был преобразован в Совет по международным стандартам финансовой отчётности (СМСФО).

Система международных стандартов, разработанная Советом по МСФО, состоит из всех основных вопросов, связанных с составлением финансовой отчётности организаций.

Применение МСФО опирается на двух основополагающих допущениях: постоянности деятельности и начисления, которые сформулированы во вступлении к содержанию МСФО[11, с.331].

Есть несколько стандартов, которые регулируют состав и содержание финансовой отчётности, такие как МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» и МСФО (IAS) 7 «Отчёт о движении денежных средств», охватывающие такие отчёты как:

- отчёт о финансовом положении (баланс);
- отчёт о прибылях и убытках;
- отчёт о прочем совокупном доходе;
- отчёт об изменениях в капитале.

Кроме вышеперечисленных документов, в состав финансовой отчётности могут входить отчёты по охране окружающей среды, отчёты о добавленной стоимости и другие дополнительные отчёты, которые облегчают работу пользователям в принятии экономических решений.

Основной составляющей финансовой отчетности выступает баланс. Элементы отчёта о балансе включают в себя активы, обязательства и капитал. По МСФО баланс может быть составлен двумя способами: с делением на краткосрочные и долгосрочные активы и обязательства, или без этого деления, но в порядке уменьшения или увеличения ликвидности.

Согласно пунктам 44-48 МСФО (IAS) 1, независимо от содержания финансовой отчетности, раскрытия примечаний или статей, в ней обязательно должны содержаться определения формы финансовой отчетности и каждого её компонента.

Также в ней должна быть информация о:

- названию организации, которая предоставляет отчёт
- организационном положении компании
- отчётной дате на момент составления отчётности
- валюте предоставленной отчётности
- степени точности расчета показателей.

Принципы составления отчётности по МСФО опираются на требования к качеству информации и отражению информации в учёте и элементах финансовой отчётности. Данные принципы вызваны необходимостью удовлетворить потребности заинтересованных лиц данной отчётности [17, с.145].

Принцип «качество информации» предполагает следующее:

- полезность информации - вероятность её применения позволяет пользователям принимать экономически верные и аргументированные решения.
- уместность - способность воздействовать на экономические решения пользователей в нужный момент.
- достоверность - выражает верность и объективность передачи сведений о хозяйственной деятельности организации.
- понятность - должна быть ясна для разных групп пользователей, без дополнительной детализированной информации.
- сопоставимость – позволяет сравнить финансовую отчетность, как за предыдущие фазы деятельности, так и с другими организациями.

Принципы отображения информации в учёте классифицирую следующим образом:

- принцип двойной записи - предполагает применение двойной записи при составлении финансовой отчётности и ведении бухгалтерского учёта.

- принцип единицы учёта - отделяет собственников и другие предприятия, и позволяет точно учитывать итоги функционирования.

- принцип периодичности - систематическое составление отчётности за промежутки времени между датами отчётов;

- принцип продолжающейся деятельности - показатель функционирования организации в обозримом будущем;

- принцип денежной оценки – все показатели в отчётах воспроизводятся в денежных единицах.

- начислений - это демонстрация доходов и расходов за установленный отчетный период.

- принцип осмотрительности - готовность к учёту возможных прибылей и убытков в процессе составления отчетности по МСФО[12, с.318].

Согласно международным стандартам, основанием для формирования финансовой отчётности служат элементы, делящиеся на две категории:

1) По оценке финансового положения, входящие в состав бухгалтерского баланса:

- активы (assets) по Международным Стандартам - это имущество, которое контролирует предприятие, являющееся результатом прошлых событий, и от которых, ожидается экономическая выгода в будущих периодах;

- обязательства (liabilities) - задолженность организации, которая возникла в прошлом и, ради урегулирования, приводит к оттоку экономических ресурсов, содержащих выгоду. К таким относятся банковские кредиты, займы, долговые обязательства, задолженность. Обязательство может быть погашено также за счёт других возможностей, таких как отказ или утрата кредитором своих прав.

- капитал (capital; equity) - собственная доля активов предприятия за вычетом обязательств. Он делится на такие части: капитал от акционеров, и прибыль, полученная как итог от собственной деятельности.

2) Элементы, которые оценивают хозяйственную деятельность и составляющие отчёт о прибылях и убытках:

Доходы (income) это увеличение активов предприятия или уменьшение его обязательств, результатом чего является увеличение собственной прибыли (которое не происходит за счет вложений собственников). Доходы имеют две формы: выручка - постоянные доходы от обычных видов деятельности; выигрыши - доходы нерегулярного характера, такие как компенсации, субсидии, продажа основных средств, штрафы, разница курса валют.

Расходы (expenses) — это снижение экономических выгод в периоде, в результате выбытия активов и возникновения обязательств, что приводит в свою очередь к снижению капитала предприятия. Расходы разделяют на две группы: обычные, которые предпринимают для получения доходов в будущих периодах; другие расходы, которые не приносят экономических выгод в будущем [27, с.395].

Капитал, активы, обязательства, доходы и расходы в финансовой отчетности измеряются количественно и выражаются в денежном эквиваленте. Если элементы не выражены в денежном эквиваленте, и их невозможно посчитать, то они не могут быть отражены в бухгалтерском учёте, внесены в бухгалтерский баланс и другие формы отчетности. Для составления финансовой отчетности по МСФО можно применять любую валюту, принятой в странах, где формируют эту отчетность. Подготавливают отчетность по Международным Стандартам Финансовой Отчетности двумя способами: трансформация отчетности и первичный учет. Предприятиям, имеющим филиалы, в обязательном порядке нужно осуществлять консолидацию финансовой отчетности [3].

Консолидация финансовых отчётов это процесс объединения и следующей за ним синхронизации показателей отчётов некоторой группы предприятий.

Это делается для комплектации информации о финансовом положении консолидированных компаний в одном пакете отчётности. Такая группа создается в момент слияния нескольких компаний в холдинг или в тот отрезок времени, когда одна фирма становится собственником большей доли в капитале другой, что даёт ей право выступать контрольным участником. В данном случае материнская компания осуществляет контроль за одной или несколькими компаниями и оказывает непосредственное влияние на их финансовую политику [25, с.117].

Периодичность финансовой отчетности по международным стандартам указана в пункте 37 МСФО (IAS) 1, где говорится, что компаниям разрешено формировать отчетность за период в 52 недели.

Что меньше, чем календарный год, но в разы удобнее для организаций, которые составляют отчетность за данный отрезок времени. Финансовую отчетность, можно составлять и за более короткие периоды.

По МСФО длительность данного периода шесть месяцев. Но всё же такую отчетность составляют и за более короткий срок, что множит полезность финансовой отчетности. Независимо от сложности операций, проведенных в организации, важно, чтобы в отчетности информация о них была продуктивной [19, с.368].

В таблице 1.1 приведены основные требования к отчетности по МСФО, которая полностью соответствует отчетности по национальным стандартам Азербайджанской Республики:

Таблица 1.1 Основные требования к отчетности по МСФО [составлено автором по 19]

Название	Общие требования к финансовой отчетности МСФО
Требование своевременности	Информация в финансовой отчетности должна быть полной с учетом существенности и затрат на ее создание (п.38 Принципов подготовки и составления финансовой отчетности)
Требование осмотрительности	Данное требование изложено в пункте 37 Принципов подготовки и составления финансовой отчетности
Требование приоритета содержания перед формой	Операции и другие события должны учитываться и представляться в соответствии с их сущностью и экономической реальностью, а не только в соответствии с юридической формой
Требование непротиворечивости	В МСФО не определено
Требование полноты	Информация в финансовой отчетности должна быть полной с учетом существенности и затрат на ее создание (п.38 Принципов подготовки и составления финансовой отчетности)
Требование рациональности	Требование рациональности в отношении ведения бухгалтерского учета в МСФО не определено.

Представление финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами должно осуществляться согласно требованиям первого стандарта МСФО (IAS) 1. Обязательное требование к такой отчетности состоит в том, что она должна быть полезной для пользователей, обеспечивать сопоставимость, как с отчетностью за предыдущие периоды, так и с отчетностью иных организаций за тот же

отрезок времени. Акцентируется, что отчётность составляют на основе непрерывной деятельности предприятия. За исключением случаев, когда руководство предприятия планирует прекратить деятельность в будущем, либо вовсе ликвидировать его, если не существует альтернативных решений в сложившейся ситуации. Менеджмент организации составляет финансовую отчётность на основе принципа начисления, за исключением информации о движении денежных средств. Не существует единого поставленного формата для финансовой отчетности, но МСФО (IAS) 1 включает в себя их примеры, и требования к примечаниям к отчётности, которые должны выявлять даже незначительный объем информации. Финансовая отчётность раскрывает данную информацию за предыдущий период, кроме случаев, когда МСФО или пояснения это допускают. Составление финансовой отчетности по МСФО ответственный процесс, который требует от специалистов обстоятельных знаний и навыков[28, с.299].

В отчёт о финансовом положении должны входить статьи, которые представляют следующие суммы п. 54 МСФО (IAS) 1:«Представление финансовой отчетности»:

- основные средства;
- инвестиционное имущество;
- нематериальные активы;
- финансовые активы (за исключением сумм, указанных в подпунктах (e), (h) и (i));
- инвестиции, учитываемые по методу долевого участия;
- биологические активы;
- запасы;
- торговая и прочая дебиторская задолженность;
- денежные средства и их эквиваленты;
- итоговая сумма активов, классифицируемых как определенные для продажи, и активов, включенных в выбывающие группы, классифицируемых



как предназначенные для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»;

- торговая и прочая кредиторская задолженность;

- резервы;

- финансовые обязательства (за исключением сумм, указанных в подпунктах (k) и (l));

- обязательства и активы по текущему налогу, как определено в МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»;

- отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы, как определено в МСФО (IAS) 12;

- обязательства, включенные в выбывающие группы, классифицируемые как предназначенные для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5;

- неконтролирующие доли, представленные в составе капитала;

- выпущенный капитал и резервы, относимые на собственников материнского предприятия [7, с.360]. Расположение статей баланса и их названия могут меняться, поскольку баланс должен воспроизводить полную картину финансового положения предприятия. Информация, которая представлена в балансе о наличии активов и обязательств на определенную дату, отличных по характеру и функциям, может оцениваться по-разному.

Отчёт о совокупном доходе частично входит в состав комплекта финансовой отчётности по МСФО. Это документ, в котором отражаются, размер прибыли и убытков, а также модификаций прочего совокупного дохода за определенный отчетный период. Его составление и представление также регулируется МСФО (IAS) 1. Отчёт состоит из двух разделов:

- Отчет о прибылях и убытках

- Отчет о прочем совокупном доходе (статьи, влияющие на нераспределенную прибыль, но не отображённые в отчёте о прибылях и

убытках, например, изменение резерва переоценки, объявленные дивиденды и прочее). Классификацию расходов в отчёте о совокупном доходе выполняют по их характеру и функции. В любых вариациях прибыль и совокупный доход выделяется отдельно, принадлежащий материнскому предприятию и отдельно неконтролирующим акционерам. МСФО (IAS) 1 содержит небольшой список статей доходов и расходов, которые должны быть отражены в отчете о совокупном доходе. Каждая организация должна расшифровывать эти статьи, если это необходимо для понимания финансовых результатов. МСФО позволяют предоставлять вышеуказанную информацию в одной форме, и двумя документами: “Отчет о прибылях и убытках” и документ содержащий информацию о нераспределенной прибыли/убытках, а также со строками прочих совокупных доходов.

В отчёте о движении капитала отражается размер каждого компонента собственного капитала на отчётные даты, а также изменение этих компонентов. Структура отчета об изменениях капитала состоит из:

Собственного капитала на начало периода:

-входящий остаток (incoming balance)

-изменения в учетной политике организации (changes in accounting policies)

-скорректированный остаток (adjusted balance).

Изменений собственного капитала за период:

-вклады собственников (owners' contributions)

-изъятия собственниками (owner's withdrawal)

-чистая прибыль (убыток) (nett profit, lesion)

-прочий совокупный доход (other comprehensive income)

-прочие операции (other operations).

Собственного капитала на конец периода.

Предприятие должно также представить сумму дивидендов, признанную как выплаты в пользу собственников в течение периода [31, с.112].

Отчёт о движении денежных средств также является неотъемлемой частью финансовой отчётности организации. В данном документе отражается зачисление и выбытие денежных средств, и их эквивалентов за отчетный период. Составление и представление этого отчета регулируется стандартом МСФО (IAS) № 7. Отчет обязателен для представления всем компаниям. Денежными средствами являются деньги и банковские вклады до востребования. Краткосрочные высоколиквидные инвестиции классифицируются как денежные эквиваленты. В отчете денежные потоки группируются по трем видам деятельности:

- операционной, или основной, которая приносит прибыль;
- инвестиционной, направленной на приобретение и выбытие долгосрочных активов и прочих инвестиций;
- финансовой, то есть приводящей к изменению в составе и величине капитала и заемных средств.

Движение денежных средств от операционной деятельности может быть представлено прямым или косвенным методами. При использовании прямого метода, раскрываются основные виды денежных поступлений и денежных платежей.

В косвенном методе, прибыль корректируется на операции не денежного характера. Отчёт, составленный таким методом, не раскрывает информацию о видах денежных поступлений и денежных платежей. В пояснениях к отчету о движении денежных средств раскрывается информация о:

- составе денежных средств и их эквивалентов;

-существенных остатков денежных средств и их эквивалентов, в том числе, недоступных для использования группой (с указанием причин, по которым использование невозможно);

-объёму потоков денежных средств, направленных на увеличение производственных мощностей отдельно от средств, предназначенных для поддержания производственных мощностей;

-информация о движении денежных средств по отчетным сегментам;

-другая уместная информация[32, с.400].

Значимую роль в финансовой отчётности играют примечания. В них содержатся данные, которые дополняют информацию о суммах, раскрытых в отдельных формах отчетности.

Также они включают в себя описание учётной политики, существенных оценочных значений и суждений, раскрытие информации о капитале и финансовых инструментах, предусматривающих обязательство выкупа, классифицированных в качестве капитала.

## **1.2 Основные сходства и отличия формирования бухгалтерской отчетности по российским и международным стандартам**

Действия экспертов, которые составляют финансовую отчетность, а перед этим ведут бухгалтерский учёт, строго регламентированы, потому что результаты финансового учёта используются различными пользователями финансовой отчётности и если действия этих экспертов не регламентировать-понять результат их деятельности будет невозможно. Как следствие, регламентация действий бухгалтеров осуществляется с помощью специальных стандартов, которые принимаются либо на территории конкретной страны, либо в целом для международной практики ведения бухгалтерского учёта.

Стандарты финансовой отчётности делятся на 3 большие группы:

- региональные
- национальные
- международные.

Национальные стандарты могут быть различными в каждой стране. Они могут регламентировать использование различных оценок объекта учёта, например активов, обязательств, доходов и расходов. И в национальных стандартах могут использоваться разные способы и приёмы для определения стоимости этих показателей. Это связано с тем, что каждая страна развивается по своему, есть свои особенности развития коммерческой деятельности, финансового рынка, налогового законодательства. Важно, что национальные стандарты обязательны для конкретной страны, т.е. если на территории Российской Федерации появляются национальные стандарты, то они будут обязательны к применению всеми компаниями, которые осуществляют свою деятельность на территории РФ. В качестве основного примера национальных стандартов в РФ выступают «Положения по бухгалтерскому учёту» (ПБУ) [2]. Когда бухгалтер формирует отчёт о прибылях и убытках, бухгалтерский баланс и прочие формы финансовой отчётности, он всегда обращается к ПБУ, он смотрит какие правила и принципы заложены для формирования того или иного показателя отчётности[9, с.398].

Когда на территории определённого региона, за счёт объединения тех или иных стран, разрабатываются обязательные для этих стран принципы подготовки финансовой отчётности, то они именуется региональными. Примеров региональных стандартов не так много. Один из них предусмотрен для стран Евросоюза. Страны этого региона имеют определённые требования при составлении финансовой отчётности. В частности существует европейская директива, которая определяет общие подходы к оценке элементов финансовой отчётности.

Последний вид стандартов, которые являются объектом нашего изучения, это международные. Они базируются на общих принципах учёта и отчётности. Они разрабатываются, уточняются и изменяются Советом по МСФО с 1973 года. При рассмотрении классификации международных стандартов, выделяются несколько групп, рисунке 1.1:



Рисунок 1.1- Классификация международных стандартов [составлено автором по 9]

Первая группа международных стандартов называется «The International Financial Reporting Standards (IFRS)». Это относительно новая группа стандартов и в планах Совета по МСФО объединить все стандарты в данной группе. Предшественником IFRS были «International Accounting Standards (IAS)» («стандарты бухгалтерского учёта»), которые на сегодняшний день также актуальны[6, с.6].

Далее, в структуре МСФО выделяют «Концептуальные основы международных стандартов». С точки зрения МСФО это базовые принципы, на которых строится подготовка отчётности. Потому как, если какая-нибудь позиция не уточнена в текстах самих стандартов, т.е. в IFRS и IAS, компания

должна использовать своё экспертное суждение, которое будет строиться на концептуальных основах.

Также существует Интерпретация к международным стандартам, когда какой-то сложный вопрос уточняется, и Совет по МСФО даёт компании детализацию, комментариев, фактически методические указания, по оценке или отражению этого сложного вопроса в финансовой отчётности.

Целями создания МСФО согласно уставу Совета, являются:

- повысить качество финансовой информации в интересах пользователей;
- унифицировать основу, на которой строится финансовая отчётность;
- усовершенствовать процедуры, применяемые при подготовке финансовых отчётов[21, с.480].

По первой цели, главной проблемой Российских ПБУ является отсутствие справедливой стоимости её применения. Компании, как правило, отражают объекты по первоначально-исторической стоимости, хотя всем известно, что стоимость объекта с течением времени меняется, и пользователи, к сожалению, не видят этого изменения из финансовой отчётности.

Ещё одна проблема заключается в отсутствии использования дисконтирования, т.е. приведения состояния будущих денежных потоков к текущему времени. Эта необходимость возникает, когда компания даёт отсрочку и включает в цену платежа притока либо оттока, процентные расходы или доходы. В российской практике этого нет, а вот международные стандарты предлагают использование такого подхода.

Третьей проблемой, которую можно выделить, это отсутствие правил оценки финансовых инструментов. В условиях активного развития финансового рынка, к сожалению, в российских бухгалтерских стандартах это не нашло отражения. В свою очередь, международные стандарты предлагают экспертам те или иные подходы.

Вторая цель создания МСФО, подразумевает предложение сделать общую рамку для всех стран мирового сообщества, соответственно компаний, которые там базируются, что, безусловно, положительно скажется на развитии экспортно-импортных операций, ну и как следствие, пользователи смогут беспрепятственно читать отчётность компаний других стран и принимать соответствующие решения.

И наконец, третья цель создания МСФО это совершенствование процедур, которые применяются при подготовке финансовых отчётов. Это довольно интересный момент, так как в российской практике используются процедуры под названием бухгалтерские проводки и корреспонденция счетов. В международных стандартах нет таких терминов как Дебет и Кредит [23, с.116].

Говоря о том, как МСФО используется в России, нужно отметить, что МСФО завоёвывает новые позиции. Хотя идея появления МСФО в России появилась ещё в 1992 году, только с 2010 года все компании, составляя консолидированную отчётность, используют международные стандарты (ФЗ «О консолидированной финансовой отчётности» от 27 июля 2010 года № 208-ФЗ). Более того, с 2011 года на территории РФ официально признаны все тексты Международных стандартов, и как следствие многие компании начали их использовать (приказ Минфина РФ от 25 ноября 2011 года № 160н «О введении в действие международных стандартов финансовой отчётности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчётности на территории Российской Федерации») [2].

Более детальное сравнение МСФО и РСБУ описано в таблице 1.2 (Приложение 1).

Из таблицы видно, что похожих параметров между этими стандартами на данный момент действительно мало. В Российской практике, к финансовой отчетности до сих пор сохраняется более формальный подход, основанный на множестве инструкций и правил, не дающих бухгалтеру



проявлять гибкость в оценке происходящего в компании. Отчеты о финансовых результатах и движении денежных средств формируются фактически независимо друг от друга. Независимо от них находится и сам баланс, показывающий общую финансовую картину. Он обычно составляется первым. Что связано с отсталостью реформы современной бухгалтерии[18, с.306].

В МСФО все три основные отчетные формы:

- баланс;
- отчет о движении денежных средств;
- отчет о финансовых результатах;

составляются последовательно, и между ними существует прочная связь. Сначала, бухгалтером составляется отчет о финансовых результатах, и только потом в нём отражаются доходы и расходы от всех видов деятельности организации.

После этого формируется отчет о движении денежных средств, который занимается распределением полученной прибыли на все неденежные статьи.

И на основе данных из первых двух отчётов составляется бухгалтерский баланс. Такая последовательность даёт возможность получить полную и достоверную информацию о финансовом состоянии организации, что является приоритетом для пользователей этой информации.

### **1.3 Особенности финансового анализа отчетности, сформированной согласно МСФО**

Под финансовым анализом подразумевается система исследования хозяйственных процессов, финансового положения организации и финансовых результатов её деятельности, складывающихся под воздействием объективных и субъективных факторов. Финансовый анализ,

основанный на использовании в качестве информационной базы только финансовой (бухгалтерской) отчетности, приобретает характер внешнего анализа. А.Д. Шеремет выделил следующие характерные особенности внешнего финансового анализа:

- множественность субъектов анализа и пользователей информации о деятельности организации (собственники, инвесторы, кредитные организации, поставщики, государственные органы управления и контроля и др.);

- разнообразие целей и экономических интересов субъектов анализа;

- наличие типовых методик и процедур;

- ориентация анализа только на внешнюю отчетность предприятия;

- ограниченность задач анализа как следствие предыдущего фактора;

- максимальная открытость результатов анализа для пользователей информации о деятельности организации [52, с.119]. На основе данных бухгалтерской отчетности, в рамках финансового анализа, можно дать оценку имущественному положению, текущей платежеспособности организации, структуре капитала, финансовой устойчивости, оборачиваемости активов организации, рентабельности её деятельности, движению денежных средств.

При дополнении к анализу информации о данных финансового, управленческого, статистического, оперативного учетов, нормативной и плановой информации, возникает возможность дополнения результатов финансового анализа другими составляющими:

- анализом эффективности вложения капитала;

- анализом цены капитала;

- оценкой обоснованности политики распределения и использования прибыли;

- анализом целесообразности инвестиций;

- оценкой потребности в собственном оборотном капитале и др.

Кроме информации, сформированной внутри самого предприятия, финансовый анализ использует большое количество внешней информации:

- общеэкономическую и политическую обстановку;
- отраслевую составляющую;
- состояние фондового рынка;
- об аффилированных лицах;
- о конкурентах, контрагентах и так далее [15, с.496].

Из вышеупомянутого следует, что финансовая (бухгалтерская) отчётность является основным, но далеко не единственным источником в системе обеспечения данных финансового анализа. Выходит что, неправильно отождествлять анализ финансовой отчётности даже с внешним финансовым анализом. Анализ финансовой отчётности проводится в чёткой последовательности и включает в себя следующие разделы:

1) анализ бухгалтерского Баланса помогает решить следующие задачи:

- анализ структуры и динамики активов и пассивов организации,
- оценку платежеспособности и финансовой устойчивости предприятия,

- при использовании данных «Отчёта о прибылях и убытках» появляется возможность оценки оборачиваемости и рентабельности активов, эффективности использования собственного и заёмного капитала;

2) анализ «Отчёта о прибылях и убытках» даёт доступ к таким данным как: а) оценка структуры и динамики доходов и расходов организации; б) анализ абсолютных показателей прибыли и их изменения; в) оценка рентабельности обычных видов деятельности.

3) анализ пояснений к бухгалтерскому «Балансу» и «Отчёту о прибылях и убытках» (Отчёта об изменениях капитала, Отчёта о движении денежных средств, Приложения к бухгалтерскому Балансу, Пояснительной записки) обеспечивает:

- анализ структуры и движения собственного капитала, резервов, формируемых организацией;

- оценку денежных потоков по видам деятельности;

- оценку структуры, динамики и эффективности использования нематериальных активов, основных средств, денежных вложений и материальных ценностей;

- исследование структуры и динамики финансовых вложений, расходов по обычным видам деятельности, обеспечений, научно-исследовательские и технологические работы на освоение природных ресурсов;

- анализ дебиторской и кредиторской задолженностей и др.

4) комплексный анализ результатов экономической деятельности организации и оценка рейтинга её финансового состояния по данным бухгалтерской отчётности включает обобщение результатов анализа по трём предшествующим разделам, оценку финансового состояния организации в сравнении со среднеотраслевыми показателями и финансовым состоянием конкурентов, исследование уровня кредитоспособности организации;

5) изучение нетрадиционных видов бухгалтерской отчётности - сегментарной и консолидированной. Анализ сегментарной отчётности предусматривает оценку обоснованности выделения отчётных отрезков, а также исследование деятельности организации в разрезе операционных и географических сегментов[26, с.376]

## 2 Применение национальных и международных стандартов формирования годовой финансовой отчетности ООО «Сибирское здоровье Баку»

### 2.1 Особенности учета условных обязательств и активов предприятия

Резервам, условным обязательствам и условным активам посвящён отдельный стандарт МСФО № 37, с соответствующим названием. Термин резервы в этом стандарте также именуется оценочными обязательствами. Резервы (оценочные обязательства) – это обязательства на неопределённую сумму или с неопределённым сроком погашения. Исходя из данного определения, получаем три главных признака этого резерва: во-первых, должно быть обязательство, во-вторых должна быть неопределённость по сумме и в-третьих должна быть неопределённость по сроку погашения данного обязательства. Все эти признаки представлены на рисунке 2.1:



Рисунок 2.1 - Характеристики резервов [составлено автором по 29]

По определению, обязательство – это то, что существует в настоящее время, это результат прошлых событий (заключение договора, нормативного

документа), при урегулировании задолженности по которому, возникает отток экономических выгод компании. Стандарты предусматривают два типа резерва.

Это юридические обязательства, вытекающие из:

- договора;
- закона;
- решения суда.

Либо фактические (традиционные) обязательства, возникающие из:

- практики бизнеса;
- опубликованной политики;
- анонсированного решения.

Юридические обязательства, появляющиеся по вышеуказанным требованиям, присущи компаниям, реализующим товары потребительского назначения. К таким организациям относится официальное представительство корпорации «Сибирское здоровье» в Азербайджане. Основным видом деятельности является розничная продажа биологических активных добавок к пище и косметических средств. И в соответствии с законом «О защите прав потребителей» (от 19.09.1995 N 1113), каждая компания обязана вернуть покупателю деньги, если покупатель возвращает товар, в течение 14 дней после его приобретения. Это и есть обязательство, диктуемое законом. Данное обязательство сопровождается формированием резерва по нескольким причинам: с одной стороны неизвестно, сколько из покупателей вернут товар, а с другой стороны, на какую сумму будет осуществлён возврат средств. Резервы, как известно, делятся на 2 типа: долгосрочные со сроком погашения более 1 года и краткосрочные (сроком погашения менее 1 года). Получается, что данная операция будет отнесена к краткосрочным резервам.

В соответствии с требованиями стандарта МСФО, первоначальное признание резервов происходит либо в составе расходов, либо в стоимости

активов предприятия. Основная масса резервов признаётся в составе расходов, являющимся показателем отчёта о прибылях и убытках. И чем больше компания начисляет резервов, формируя больше расходов текущего периода, тем меньше чистой прибыли за текущий период, а значит нераспределённой прибыли в дальнейшем, в отчёте о финансовом положении[29, с.193].

Есть также резервы, которые отражаются в стоимости активов. Это резервы, возникающие в случаях, когда компания, при поступлении объекта, берёт на себя обязательство по ликвидации данных активов. При этом, компания создаёт резервы, которые включаются в стоимость имущества и отражаются в отчёте о финансовом положении. В дальнейшем, через стоимость актива, которая амортизируется в течение срока полезного использования объекта, компания фактически частями списывает данный резерв в отчёте о прибылях и убытках, на уменьшение финансового результата.

Интересным, нестандартным и отличающимся от других объектов, которые предусмотрены действующими международными стандартами, являются условные обязательства и условные активы.

Они отличаются от оценочных обязательств тем, что в случае резервов, подразумевалось наличие существующих обязательств, а в случае условных, обязательства и активы носят потенциальный характер. С точки зрения 37 стандарта МСФО под этими показателями понимается следующее, показанное на рисунке 2.2

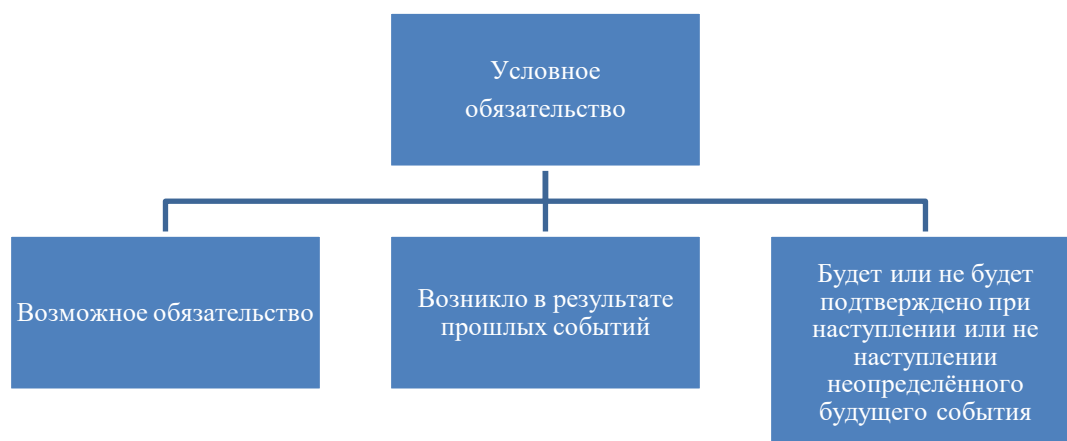


Рисунок 2.2 - Условное обязательство [составлено автором по 12]

Сущность данного обязательства легко раскрыть на примере из практики рассматриваемого нами предприятия.

В связи с обнаружением нарушения санитарно-эпидемиологического требования (вызванным эпидемией корона вируса в стране) в центре обслуживания корпорации «Сибирское здоровье Баку», за не ношение защитных масок, были оштрафованы покупатели продукции на сумму 400 АЗН (как физические лица). В дополнение к этому был направлен иск в суд на компанию, за не предотвращение данного нарушения.

По причине того, что ответчик является юридическим лицом, сумма штрафа в этом случае удваивается.

После получения повестки в суд, в компании, находящейся в процессе судебного разбирательства, в качестве ответчика, резерв (оценочное обязательство) не создаётся, так как до решения суда обязательство не возникает; в свою очередь, возникает условное обязательство.

Целью создания данного обязательства является информирование пользователей информации. Условные обязательства не признаются в финансовой отчётности, но подлежат раскрытию в примечаниях к ней.

При этом международные стандарты акцентируют, что перед раскрытием, необходимо определить вероятность наступления события, и если вероятность высокая, либо средняя, компания о данных условных



обязательствах детально представляет информацию в примечаниях к отчётности.

Если же вероятность низкая, то компания о данном условном обязательстве, имеет право умолчать[12, с.318]

Условные активы являются прямой противоположностью условным обязательствам. По определению это:

- возможный актив;
- возникает в результате прошлых событий;
- будет или не будет подтверждён при наступлении или не наступлении

неопределённого будущего события. Примером является ситуация, когда компания находится в процессе судебного разбирательства, но уже в качестве истца. При этих обстоятельствах возникает условный актив, так как возможно, в будущем, компания получит денежную компенсацию с ответчика.

Раскрытие информации об условном активе также отражается в примечаниях финансовой отчётности, только в случаях высокой вероятности возникновения.

В качестве примера представлен фрагмент из годового финансового отчёта ООО «Сибирское здоровье Баку» за 2017 год, пункт «Судебные разбирательства»: «По состоянию на 31 декабря 2017 компании предъявлен ряд исков, вытекающих из гражданско-правовых обязательств.

По состоянию на 31 декабря 2017 года размер соответствующих требований по неоконченным судебным разбирательствам, по которым руководство корпорации оценивает степень вероятности неблагоприятного исхода как возможную, составил приблизительно 50 тыс. манатов».

Аналогичную сумму, компания в качестве резерва, сохраняла и в последующие годы, при формировании итоговой финансовой отчётности.

## 2.2 Отражение выручки и финансовых результатов в отчетности ООО «Сибирское здоровье Баку»

Выручка или доход от основного вида деятельности регулируется стандартом МСФО № 15, который появился в международной практике в 2017 году.

Согласно определению, которое даёт международный стандарт, выручка является результатом обычных видов деятельности[23, с.116].

Обычные виды деятельности в данном случае характеризуются так:

- основные виды деятельности компании, отражённые в учредительских документах;
- отличаются от инвестиционной и финансовой деятельности.

Понятия выручки, согласно МСФО иллюстрированы на рисунке 2.3:



Рисунок 2.3 Критерии выручки [составлено автором по 23]

На примере корпорации «Сибирское здоровье» можно выделить следующие основные виды деятельности:

- производство декоративной косметики;
- производство косметических средств по уходу за телом;
- производство бальзамов и гелей на основе лекарственных растений;
- производство биологических активных добавок и пище;
- производство атрибутики.

Все денежные средства или дебиторская задолженность, которая должна поступить от продажи перечисленных видов готовой продукции, будут формировать для компании выручку, т.е. доход от основного вида деятельности. С точки зрения международного стандарта № 15, выручка может поступать в компанию из разных источников, который зависит от основного вида деятельности, в частности от продажи готовой продукции и товаров.

Для того, чтобы признать доход от основного вида деятельности в финансовой отчётности, компания должна последовательно выполнить 4 действия. После введения стандарта № 15, данный процесс стал строго регламентирован, и компания, перед отражением дохода в отчёте «о прибылях и убытках» должна последовательно выполнить следующее:

- идентифицировать наличие договора с покупателем;
- идентифицировать обязанности, подлежащие исполнению в рамках договора;
- определить цену сделки;
- признать выручку.

Для идентификации покупателя и наличие договора с ним, компания чётко формулирует критерии признания этого договора. Стандарт №15 даёт следующее определение покупателя: это сторона, которая заключила с организацией договор на получение товаров или услуг, являющихся результатом обычной деятельности организации, в обмен на возмещение. Также в пятнадцатом стандарте перечислены 4 критерия признания данного документа, рисунок 2.4:

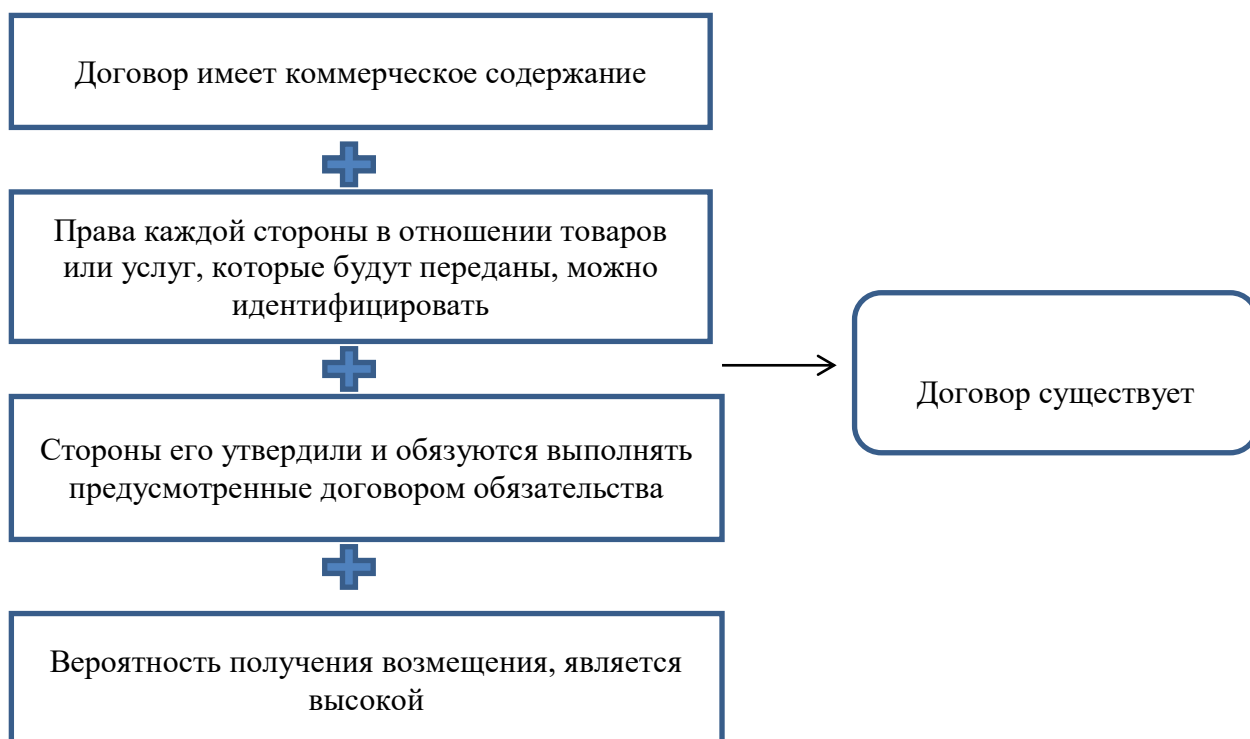


Рисунок 2.4 - Условия существования договора [составлено автором по 10]

При этом данный стандарт предусматривает следующее условие, когда договора существовать не может:

каждая сторона договора обладает обеспеченным правовой защитой правом в одностороннем порядке расторгнуть договор, не выполненный ни в какой части.

Вторым шагом признания выручки в отчёте «о прибылях и убытках», с точки зрения международного стандарта №15, является определение количества обязанностей, подлежащих исполнению со стороны продавца по договору, в пользу покупателей. Данные обязанности, по определению стандарта, это отличимые друг от друга товары или услуги, которые продавец обещал предоставить покупателю по договору. У стандарта № 15 существует 2 критерия к отличимым друг от друга товарам и услугам:

- покупатель может получить выгоду от использования либо самого товара (услуги), либо в сочетании с другими доступными ему ресурсами;
- обещание организации передать товар или услугу покупателю является отдельно идентифицируемым от других обещаний по договору.

Если у компании 2 и более обязанностей, подлежащих исполнению по договору, то компания будет признавать 2 или более выручек [10, с.478].

Таким образом, после того как компания, в рамках первого шага, идентифицировала договор с покупателем, т.е. проверила критерии его признания, предусмотренные международным стандартом, компания во втором шаге признания выручки определяет сколько товаров, работ и услуг отличимых друг от друга, она передаёт покупателю. И если этих товаров (работ, услуг) несколько, выручку нужно признавать по каждому идентифицируемому объекту отдельно.

А чтобы рассчитать данную выручку, нужно воспользоваться определёнными инструментами.

Цена сделки по определению 15 стандарта МСФО, это сумма возмещения, которую организация ожидает получить от покупателя. В цену следует включать только ту сумму, которую с высокой вероятностью не придётся реверсировать. Компоненты цены сделки, согласно стандарту МСФО № 15 обозначены на рисунке 2.5:

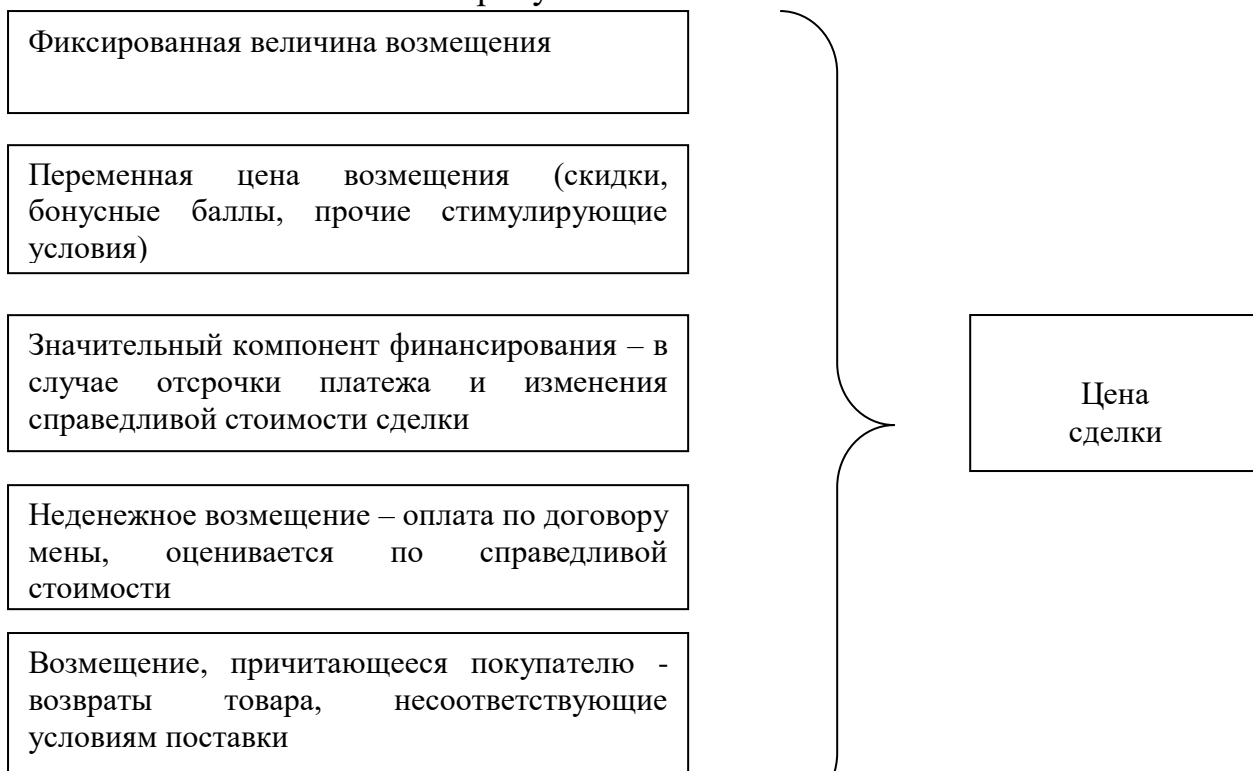


Рисунок 2.5 - Компоненты цены сделки [составлено автором по 26]

Расчёт стоимости обязательств, подлежащих исполнению по договору, является четвёртым шагом процедуры отражения дохода в финансовой отчётности согласно стандарту № 15. При передаче нескольких активов покупателю и получении прибыли за них, возникает необходимость соответствующего её распределения. Пятнадцатый стандарт предлагает 2 способа определения цены продажи идентифицированных обязательств:

1) Наблюдаемая цена (практика бизнеса), когда компания знает, по какой цене она продаст отдельную единицу товара и, исходя из этой стоимости, она распределяет общую стоимость по договору;

2) Расчётная оценка цены (когда нет практики бизнеса или недостаточно статистических данных):

- подход «скорректированной рыночной цены» (когда за основу берётся цена того же товара конкурентов, других контрагентов);

- подход «ожидаемые затраты плюс маржа» (когда берутся затраты, осуществлённые при производстве продукции);

- остаточный принцип (при данной ситуации, компания точно знает, справедливую или рыночную стоимость одного товара, который передаётся покупателю, а цена остальных товаров определяется по остаточному принципу) [26, с.376].

В нашей практике, применяются разные подходы, в зависимости от поставленных задач. Для примера можно предложить следующую практику. Компания формирует подарочные наборы из имеющейся в наличии продукции, используя метод наблюдаемых цен. В набор входят средства для и после бритья с бритвенным станком. Стоимость набора 50 манатов, при этом, стоимость средств 44 манатов, а бритвенного станка 16. Производятся следующие расчёты:

$$(44 : 60) * 100\% = 73.3\% \text{ (доля средств по уходу)}$$

$$0.733 * 50 = 36.66 \text{ манатов (выручка от продажи средств)}$$

$$50 - 36.66 = 13.34 \text{ (выручка от продажи бритвенного станка)}$$

Главное, что должна проиллюстрировать компания, это надёжность оценки всех показателей, а право выбора метода остаётся за ней, которая фиксируется в учётной политике[14, с.304].

Последним шагом признания выручки в финансовой отчётности, с точки зрения МСФО, является её признание. Ключевым здесь является вопрос момента признания выручки. Стандарт выделяет два варианта расчёта этого момента:

- выручку можно признать в определённый момент времени, т.е. на какую-то дату;
- выручка признаётся на протяжении определённого периода времени (по степени готовности).

Признание выручки в определённый момент времени происходит когда:

- у организации имеется существующее право на оплату актива;
- у покупателя имеется право собственности на актив;
- организация передала право физического владения;
- покупатель подвержен значительным рискам и выгодам, связанным с правом собственности на актив;
- покупатель принял актив[24, с.322].

Например, компания «Сибирское здоровье Баку» реализует товар через посредника (частного предприятия, официального представителя в регионе). Возврат товара возможен только в случае его несоответствия условиям поставки. Частное предприятие приняло товар, к нему перешло право собственности, более того предприятие несёт все риски по товару, но и получает выгоду от его дальнейшей перепродажи, в размере 12% от стоимости товара, согласно дистрибьюторскому договору. В этом случае выручка признаётся в определённый момент времени – в момент передачи товара частному предприятию.

Пройдя всю вышеописанную процедуру, нам остаётся решить последний вопрос – отражение всех операций по признанию выручки в финансовой отчётности и рассмотреть, как продажи и оказание услуг влияют на те или иные строчки в отчёте о финансовом положении, отчёте о прибылях и убытках, а может быть и ещё где-то. С точки зрения международных стандартов, операции по формированию выручки у нас повлияют на 2 формы отчётности. Первая, базовая форма, где будет отражаться выручка, это отчёт о прибылях и убытках, потому как выручка у нас - доход от основного вида деятельности. Более того, операции связанные с продажей товаров, с оказанием услуг, отражаются также в отчёте о финансовом положении.

Ранее, рассматривались примеры из практики, где нами было отмечено, что в отчёте о прибылях и убытках отражаются два показателя по договору продажи товаров или оказания услуг. Во-первых, у нас появятся доходы (выручка) от основного вида деятельности, т.е. первая строчка отчёта о прибылях и убытках, перед отражением которых, нужно выполнить пять шагов, детально рассмотренных выше. А второе, что появится в отчёте, это себестоимость по договору. Эту строчку по другому называют расходами по основному виду деятельности. В практике же работы компании, строчку также именуют «себестоимость продаж». При этом, себестоимость продаж признаётся также как и выручка, либо в определённый период времени, либо на протяжении определённого периода времени. И здесь закономерно следующее правило: если выручка признана единовременно, значит и себестоимость продаж нужно признать единовременно. Существует два способа расчёта: на основании полученных результатов, когда эксперты нам характеризуют степень готовности договора, либо на основании понесённых потраченных ресурсов, т.е. фактически пропорционально понесённым по договору затратам[31, с.112].



Если мы говорим про отчёт о финансовом положении, то в результате продажи товаров, в нём будет достаточно большое количество показателей, в частности:

- дебиторская задолженность по договору (в сумме признанной выручки), возникающая в случае, когда покупатель ещё не оплатил купленный товар.

Второй показатель в отчёте о финансовом положении, это капитализированные затраты (затраты незавершенного производства). Данный показатель имеет место, когда компания осуществляет длительное производство, либо осуществляет продолжительное обязательство по договору, она начинает производить товары и капитализирует затраты незавершенного производства. Так вот, те затраты которые ещё не превратились в себестоимость продаж, отражаются в отчёте о финансовом положении. В последующем, когда эти работы будут выполнены, эти затраты превратятся во вторую строчку отчёта о прибылях и убытках.

Третья и четвёртая строчки, являются так называемыми расчётными показателями. Такие понятия как актив по договору и обязательство к исполнению. В первом случае мы говорим про сумму, которая причитается с заказчика по договору, а во втором случае, мы говорим про сумму, которая подлежит исполнению по данному договору. Данные показатели расчётные, так как возникают только в том случае, если компания отражает выручку на основании процента выполнения работ [20, с.253].

Для более детального ознакомления с динамикой состояния активов и пассивов баланса, был проведён их горизонтальный анализ. Горизонтальный анализ – это сопоставление каждой позиции отчетности с показателем предыдущего периода в относительном и абсолютном виде с тем, чтобы сделать краткие и в то же время необходимые выводы[11, с.331]. Горизонтальный анализ баланса ООО «Сибирское здоровье Баку» представлен в таблице 2.1:

Таблица 2.1 - Горизонтальный анализ баланса ООО «Сибирское здоровье Баку» [составлено автором по 53]

Бухгалтерский баланс ООО "Сибирское здоровье Баку"			Абсолютное отклонение AZN	Относительное отклонение %	Темп (индекс роста)
Статья баланса	31.12.2019	31.12.2018	31.12.2019	31.12.2018	31.12.2018
<b>Актив</b>					
Материальные внеоборотные активы	2171388	2163583	7805	0,360744191	1,003607442
Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы	1614118	1588077	26041	1,63978195	1,01639782
Запасы	73850	41198	32652	79,25627458	1,792562746
Денежные средства и денежные эквиваленты	1259541	1262520	-2979	-0,235956658	0,997640433
Финансовые и другие оборотные активы	2041359	2057908	-16549	-0,804166173	0,991958338
<b>БАЛАНС</b>	<b>7160256</b>	<b>7113286</b>	<b>46970</b>	<b>0,660313672</b>	<b>1,006603137</b>
<b>Пассив</b>					
Капитал и резервы	5148104	5338248	-190144	-3,561917693	0,964380823
Уставный капитал	10000	10000	0	0	1
Долгосрочные заемные средства	404931	45627	359304	787,4810967	8,874810967

Продолжение таблицы 2.1

Другие долгосрочные обязательства	73997	71284	2713	3,805903148	1,038059031
Краткосрочные заемные средства	528882	486933	41949	8,614942918	1,086149429
Кредиторская задолженность	913326	1070522	-157196	-14,68405133	0,853159487
Другие краткосрочные обязательства	91016	100672	-9656	-9,591544819	0,904084552
БАЛАНС	7160256	7113286	46970	0,660313672	1,006603137

Проведя соответствующие расчёты, можно сделать следующие выводы о работе предприятия:

в целом имущество предприятия увеличилось на почти что 47 тысяч AZN или 0.66%). Что свидетельствует о стабильности компании в условиях финансового кризиса:

в активе баланса наблюдается рост внеоборотных активов (на 1,63%) и сокращение оборотных активов (на 0,8%). Что является тревожным фактором, потому как компания сокращает свою ликвидность;

В пассиве наиболее активно уменьшился капитал (на 190144 AZN или на 3.56%). Долгосрочные обязательства сократились на 2713 AZN (3.8%), что может говорить о несвоевременном погашении долгосрочного займа. Краткосрочные обязательства сократились на 9656 AZN (снижение на 9.6%), что говорит о том, что в рассматриваемом периоде осуществлялись выплаты по обязательствам, возникшим и не погашенным в предыдущем периоде.

Следовательно, данный отток денежных средств необходимо вычесть из чистой прибыли.

Подводя итоги данной темы, нужно отметить также, что концепция осмотрительности, которая заложена в международные стандарты, говорит нам, что нельзя завышать доходы, нельзя их отражать до момента фактического поступления.

Поэтому 15 стандарт очень чётко интерпретирует все шаги, которые нужно сделать для признания выручки, чётко фиксирует критерии её признания, ни в коем случае не допуская искусственного завышения доходов.

Если компания понимает, что стандарты реализуются, и все действия компании соответствуют пятнадцатому стандарту, то в отчёте о прибылях и убытках появится сумма дохода (выручки), появится сумма себестоимости.

Ну и как следствие, компания сможет показать свой реальный финансовый результат от основного вида деятельности.

### **2.3 Порядок формирования отчета о движении денежных средств**

Отчёт о движении денежных средств это отдельная форма отчётности, которую предлагают международные стандарты и одна из самых важных. Если отчёт о финансовом положении, отчёт о прибылях и убытках, отчёт об изменении капитала составлялись методом начисления, то отчёт о движении денежных средств составляется кассовым методом, а значит, любой пользователь данной информации может проследить какие притоки и оттоки денежных средств происходили в компании за отчётный период.

Основным документом, который регулирует процесс составления и содержания денежных средств, является международный стандарт №7, с одноименным названием.

Отчет содержит информацию о наличии, движении и остатках денег и их эквивалентов на предприятии. По МСФО 7 денежными средствами считают непосредственно деньги в кассе и на счетах, их эквивалентами –

краткосрочные вложения с высокой ликвидностью и ничтожными рисками потери стоимости, а также овердрафты банков.

Денежные потоки в ОДДС разграничиваются в зависимости от видов деятельности:

- операционной, т.е. приносящей основной доход и прочей (от подсобных и вспомогательных производств);

- инвестиционной, т.е. направленной на вложение в приобретение и реализацию ОС, НМА, долгосрочных активов, долей и долгов сторонних компаний;

- финансовой, т.е. изменяющей состав и размеры капитала фирмы, например, эмиссий акций, выплат по займам) [16, с.11].

МСФО 7 допускает формирование отчёта прямым или косвенным методами, причем по движению денежных потоков от инвестиционной и финансовой деятельности используют только прямой метод информирования пользователя, а для подачи данных по операционной деятельности приемлемы как прямой, так и косвенный способы, хотя последний считается менее информативным, но более простым [13, с.128].

Сущность прямого метода состоит в аккумулировании сведений для отчета на основе данных бухучета и регистров, что гарантирует пользователю достоверность зафиксированных сведений.

Косвенный метод базируется на корректировках «денежных» статей баланса на произошедшие в отчетном периоде трансформации «неденежных». Например, показатель чистого денежного притока вычисляется расчетным путем, а именно, его корректировкой на статьи, отражающие трансформации активов, обязательств, определение результатов по различным хозяйственным операциям. В конечном итоге значение чистого денежного потока (ДП) от операционной деятельности, исчисленным тем и другим методом, должно быть одинаковым.

На предлагаемом примере из практики разберём порядок составления ОДДС прямым и косвенным методами, таблица 2.2:

Таблица 2.2- Необходимые исходные данные Бухгалтерский баланса ООО «Сибирское здоровье Баку» [составлено автором по 53]

Показатель	Код показателя	31.12.2019	31.12.2018
1	2	3	4
Актив			
Материальные внеоборотные активы	1150	2171388	2163583
Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы	1170	1614118	1588077
Запасы	1210	73850	41198
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	1259541	1262520
Финансовые и другие оборотные активы	1230	2041359	2057908
Задолженность учредителей по взносам в уставный капитал	1231	0	0
БАЛАНС	1600	7160256	7113286
Пассив			
Капитал и резервы	1300	5148104	5338248
Уставный капитал	1310	10000	10000
Долгосрочные заемные средства	1410	404931	45627
Другие долгосрочные обязательства	1450	73997	71284
Краткосрочные заемные средства	1510	528882	486933
Кредиторская задолженность	1520	913326	1070522
Другие краткосрочные обязательства	1550	91016	100672
БАЛАНС	1700	7160256	7113286

Проведя соответствующие расчёты, получаем отчёт о финансовых результатах, отображенные в таблице 2.3:

Таблица 2.3 - Отчет о финансовых результатах ООО «Сибирское здоровье Баку» за 2019 и 2018 годы [составлено автором по 53]

Показатель	Код показателя	За 2019 год	За 2018 год
Выручка	2110	1641398	1542322
Расходы по обычной деятельности	2120	375613	396548
Проценты к уплате	2330	13959	12588
Прочие доходы	2340	140223	136522
Прочие расходы	2350	134706	135860
Налоги на прибыль (доходы)	2410	23351	21366
Чистая прибыль (убыток)	2400	1233992	1112482

Рост величины активов организации связан с ростом следующих позиций актива бухгалтерского баланса (в скобках указана доля изменения статьи в общей сумме всех положительно изменившихся статей):

- запасы – 32 652 AZN (49,1%)
- нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы – 26 041 AZN (39,2%)
- материальные внеоборотные активы – 7 805 AZN (11,7%)

Одновременно, в пассиве баланса наибольший прирост наблюдается по строкам:

- долгосрочные заемные средства – 359 304 AZN (88,9%)
- краткосрочные заемные средства – 41 949 AZN (11,1%)

Среди отрицательно изменившихся статей баланса можно выделить "финансовые и другие оборотные активы" в активе и "капитал и резервы" в пассиве (-16 549 AZN и -190 144 AZN соответственно). По состоянию на 31.12.2019 собственный капитал организации равнялся 5 148 104,0 AZN, что немного меньше (на 190 144,0 AZN) значения собственного капитала по состоянию на 31.12.2018. Исходя из приведённых данных отчёта о финансовых результатах предприятия, был проведён анализ её финансовой устойчивости, представленный в таблице 2.4:

Таблица 2.4 Основные показатели финансовой устойчивости ООО «Сибирское здоровье Баку» [составлено автором по 53]

Показатель	Значение показателя		Изменение показателя (гр.3-гр.2)	Описание показателя и его нормативное значение
	31.12.2017	31.12.2018		
1	2	3	4	5
1. Коэффициент автономии	0,54	0,69	-0,15	Отношение собственного капитала к общей сумме капитала. Нормальное значение для данной отрасли: не менее 0,4 (оптимальное 0,5-0,7).
2. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	0,31	0,16	0	Отношение собственных оборотных средств к оборотным активам. Нормальное значение: не менее 0,1.
3. Индекс постоянного актива	1,1	1,04	+0,06	Отношение стоимости внеоборотных активов к величине собственного капитала организации.
4. Коэффициент покрытия инвестиций	0,89	0,86	+0,03	Отношение собственного капитала и долгосрочных обязательств к общей сумме капитала. Норма: 0,65 и более.
5. Коэффициент маневренности собственного капитала	0,8	0,8	0	Отношение собственных оборотных средств к источникам собственных средств. Норма: 0,2 и более.
5. Коэффициент мобильности имущества	1	1,02	–	Отношение оборотных средств к стоимости всего имущества. Характеризует отраслевую специфику организации.
8. Коэффициент обеспеченности запасов	0,94	0,92	+0,02	Отношение собственных оборотных средств к стоимости запасов. Норма: 0,5 и более.
9. Коэффициент краткосрочной задолженности	0,24	0,28	-0,04	Отношение краткосрочной задолженности к общей сумме задолженности.



Коэффициент автономии организации по состоянию на 31.12.2018 составил 0,39. Данный коэффициент характеризует степень зависимости организации от заемного капитала. Полученное здесь значение говорит о слишком осторожном отношении ООО "Сибирское здоровье Баку" к привлечению заемных денежных средств (собственный капитал составляет 31% в общем капитале организации). Коэффициент автономии за весь рассматриваемый период несколько уменьшился (-0,15).

Наглядно структура капитала организации представлена ниже на диаграмме, рисунок 2.6:

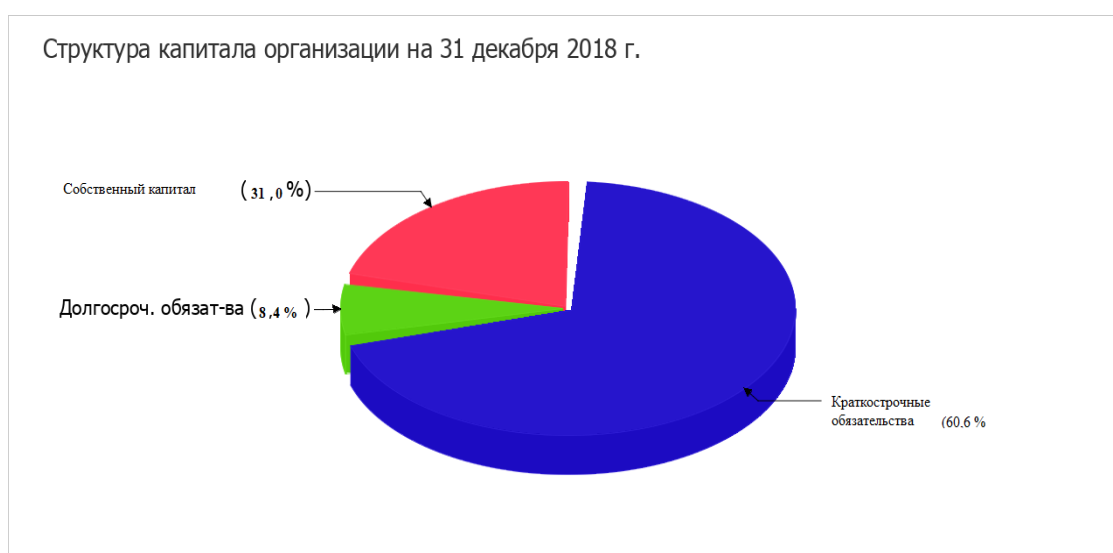


Рисунок 2.6- Структура капитала ООО «Сибирское здоровье Баку» [составлено автором по 53]

На последний день анализируемого периода коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами составил 0,31, что на 0,15 меньше значения на 31 декабря 2018 г. На 31 декабря 2019 г. значение коэффициента является исключительно хорошим.

Коэффициент обеспеченности материальных запасов на 31.12.2019 составил 0,94. За последний год наблюдалось значительное снижение коэффициента обеспеченности материальных запасов – на 0,02. По состоянию на 31.12.2018 коэффициент обеспеченности материальных запасов демонстрирует вполне соответствующее нормальному значение.

По коэффициенту краткосрочной задолженности видно, что по состоянию на 31.12.2019 доля долгосрочной задолженности составляет одну двенадцатую, а краткосрочной задолженности – 3/4. При этом в течение анализируемого периода доля долгосрочной задолженности выросла на 6%.

По данным "Отчета о финансовых результатах" за рассматриваемый период (с 31.12.2018 по 31.12.2019) организация получила прибыль от продаж в размере 1 265 785 AZN, что составило 77,1% от выручки. По сравнению с аналогичным периодом прошлого года прибыль от продаж выросла на 120 011 AZN, или на 10,5%.

В приведенной ниже таблице 2.5 обобщены основные финансовые результаты деятельности ООО «Сибирское здоровье Баку» за весь рассматриваемый период и аналогичный период прошлого года.

Таблица 2.5 - Основные финансовые результаты деятельности ООО «Сибирское здоровье Баку» [составлено автором по 53]

Показатель	Значение показателя, AZN		Изменение показателя		Средне-годовая величина, AZN
	2018 г.	2019 г.	AZN (гр.3 - гр.2)	± % ((3-2) : 2)	
1	2	3	4	5	6
1. Выручка	1 542 322	1 641 398	+99 076	+6,4	1 591 860
2. Расходы по обычным видам деятельности	396 548	375 613	-20 935	-5,3	386 081
3. Прибыль (убыток) от продаж (1-2)	1 145 774	1 265 785	+120 011	+10,5	1 205 780
4. Прочие доходы и расходы, кроме процентов к уплате	662	5 517	+4 855	+8,3 раза	3 090
5. EBIT (прибыль до уплаты процентов и налогов) (3+4)	1 146 436	1 271 302	+124 866	+10,9	1 208 869
5а. EBITDA (прибыль до процентов, налогов и амортизации)	1 149 533	1 274 399	+124 866	+10,9	1 211 966
6. Проценты к уплате	12 588	13 959	+1 371	+10,9	13 274
7. Налоги на прибыль (доходы)	21 366	23 351	+1 985	+9,3	22 359
8. Чистая прибыль (убыток) (5-6-7)	1 112 482	1 233 992	+121 510	+10,9	1 173 237

По результатам проведенного анализа выделены и сгруппированы по качественному признаку основные показатели финансового положения (по состоянию на 31 декабря 2019 г.) и результатов деятельности ООО «Сибирское здоровье Баку» за анализируемый период (с 31 декабря 2018 г. по 31 декабря 2019 г.).

Показатели финансового положения и результатов деятельности ООО «Сибирское здоровье Баку», имеющие исключительно хорошие значения:

- на последний день анализируемого периода значение коэффициента обеспеченности собственными оборотными средствами, равное 0,54, можно характеризовать как очень хорошее;

- коэффициент текущей (общей) ликвидности полностью соответствует нормативному значению;

- коэффициент абсолютной ликвидности полностью соответствует нормативному значению;

- чистая прибыль составляет значительный процент от совокупной стоимости активов организации (14,7% за последний год);

- абсолютная финансовая устойчивость по величине излишка собственных оборотных средств;

- прибыль от финансово-хозяйственной деятельности за последний год составила 1 233 992 AZN (+121 510 AZN по сравнению с аналогичным периодом прошлого года).

Показатели финансового положения и результатов деятельности ООО «Сибирское здоровье Баку», имеющие хорошие значения:

- коэффициент автономии достаточно высок (0,54);

- чистые активы превышают уставный капитал, однако за весь анализируемый период произошло снижение величины чистых активов;

- рост рентабельности продаж (+3,2 процентных пункта от рентабельности 2,94% за аналогичный период года, предшествующего отчётному);

- за последний год получена прибыль от продаж (1 265 785 AZN), причем наблюдалась положительная динамика по сравнению с аналогичным периодом прошлого года (+120 011 AZN);

- положительная динамика прибыли до процентов к уплате и налогообложения (ЕБИТ) на манат выручки ООО "Сибирское здоровье Баку" (+1,1 коп. к 28,3 коп. с маната выручки за аналогичный период года, предшествующего отчётному).

Показателем, негативно характеризующим финансовое положение организации, является следующий – отрицательная динамика изменения собственного капитала предприятия при том что, активы ООО «Сибирское здоровье Баку» практически остались на том же уровне.

#### **2.4 Рекомендации по модернизации составления финансовой отчётности**

Как стало известно из выше проделанной работы, основная цель компании, при составлении финансовой отчётности, является её качество и соответствие международным стандартам. При этом, мы увидели, что этот процесс является весьма трудоёмким, требующим особой бдительности со стороны бухгалтеров. В настоящее время, данная проблема нашла своё решение, в лице особых бухгалтерских инструментов, но далеко не каждый знает об этом.

В работе показано, что для подготовки отчётности по МСФО необходимы формы отчётности по МСФО и план счетов по МСФО (как минимум для корректировок). К ним также нужно добавить инструмент, для эффективного заполнения форм отчётности.

Первой проблемой, с которой мы сталкиваемся - поиск готовых (шаблонных) форм отчётности. Есть несколько способов, например:

- сделать самому, выбрав информацию из стандартов;

- составить на основе обучающих пособий, примеров;
- подсмотреть в реальных отчётах крупных компаний.

Из приведённого видно, что выбор любого из вариантов неизбежно приведёт к большим временным затратам, и качество отчётности будет под сомнением, что конечно же невыгодно руководству. Но сейчас, их без труда можно найти в Таксономии МСФО.

Таксономия МСФО – это формат, для раскрытия и сохранения информации в электронном виде. Проект этот существует официально, в рамках фонда МСФО.

Каждый год, по мере того как в стандартах накапливаются изменения в текстах, выходит новая таксономия и она содержит перечень всех показателей, числовых, текстовых, которые мы должны раскрыть в соответствии с требованиями стандартов.

Тысячи показателей, хорошо структурированных, удобных для использования, но есть одна проблема, таксономия это язык общения машин, а не людей. Что доступно для программистов, но не для бухгалтеров. Отчасти нам воспользоваться этим ресурсом, помогают стандартные инструменты для просмотра таксономии.

Есть множество интернет сайтов, где можно просмотреть таксономию МСФО в более структурированном виде, к примеру, отчёт о финансовом положении, который включает активы, внеоборотные активы, основные средства и т.д.

Кликнув на данные позиции, мы увидим, в соответствии с каким пунктом стандартов раскрывается данный показатель, тип этого показателя. Важно отметить, что уникальность таксономии в том, что каждый показатель, будь то число или текст описания, содержит конкретную ссылку на определённый пункт стандартов, где сказано, что этот показатель нужно раскрыть.

Это уже можно использовать как хороший справочник, для составления отчётности по МСФО. Но на самом деле тут 2 проблемы: неудобно это всё читать и рассматривать, и к тому же, нет меню выбора азербайджанского и русского языков.

На сайте [www.readyrations.ru](http://www.readyrations.ru), доступна данная таксономия, но всё равно непросто, учитывая тот факт, что МСФО требует раскрыть около 2000 показателей, более 1000 числовых и 800 текстовых пояснений. Кроме отчётности, таксономия содержит около 50 разделов с примечаниями, охватывая требования всех стандартов, включая пока не обязательные к применению и всё это только на английском языке[8, с. 59].

Большинству же, хотелось бы иметь информацию на родном языке, как пользователям, так и самим бухгалтерам. Для получения форм на русском языке можно обратиться к другому ресурсу: сайт [www.audit-it.ru](http://www.audit-it.ru), раздел МСФО отчётность.

В данном разделе мы видим полный перечень отчётности уже на русском языке. Каждый отдельный показатель раскрывается, и мы видим, в каких расчётах он может участвовать, ссылки на стандарт, в соответствии с которым раскрывается этот показатель.

То же самое мы имеем в примечаниях, например если мы смотрим основные средства, то мы видим, что стандарты нам говорят о необходимости расшифровать движение основных средств за период, расписать их по видам, указать первоначальную стоимость, амортизацию, дополнительно добавить в описании принципы оценки основных средств. Если посмотреть информацию о показателе, мы увидим ссылку на конкретный пункт конкретного стандарта.

Для эффективного заполнения отчётности существуют определённые подходы. Этот подход именуется «Трансформацией в МСФО от баланса», т.е. идёт перенос данных из национальной отчётности в отчётность по

МСФО, и далее делаются корректировочные проводки непосредственно в отчётности по МСФО. Польза от такого подхода получается в следующем:

- уменьшается трудоёмкость процесса;
- результат полностью зависит от правильного составления национальной отчётности;
- исчезает необходимость разработки Плана счетов по МСФО.

Чтобы отразить проводку непосредственно в отчётности, минуя оборотно-сальдовую ведомость, программа прослеживает все зависимости, к примеру, программа видит, что в балансе есть строчка основные средства, но есть ещё примечания к отчётности, где эти основные средства расписываются по ряду признаков.

И чтобы правильно отразить корректировочную проводку не только в отчётности, но и в примечаниях, программа обратным счётом прослеживает все формулы и выдаёт необходимые списки, чтобы мы уточнили, с чем это связано.

Действительно, если мы перейдём в примечания по основным средствам, то увидим что есть табличка, где, во-первых объекты расписаны по группам, во-вторых, первоначальная стоимость и накопленная амортизация и в-третьих, есть перечень движения, с чем связано изменение основных средств в периоде.

И благодаря тому, что программа запрашивает у нас расшифровки, мы можем не задумываться о том, как в отчётности отразить наше корректировочную проводку. Она, минуя оборотно-сальдовую ведомость, сразу попадает во все формы отчётности и становится так, как это бывает в обычной бухгалтерии, просто минуя промежуточный этап.

Итак, у нас есть шаблоны отчётности, есть план счетов, теперь нам нужен инструмент, который бы эффективно всё это разнёс по таблицам. Первое что приходит на ум, это Excel. Там конечно можно показать корректировочные проводки дебет-кредит, которые разносились по

отчётности, но они попадают в основные формы отчётности и не выпадали в примечаниях, потому как в Excel нельзя было математически перебрать все зависимости, но и при всём этом, это экономит массу времени. Преимущества и недостатки использования программы указаны в таблице 2.6:

Таблица 2.6 - Преимущества и недостатки Excel при подготовке отчетности по МСФО [составлено автором по 17]

Преимущества	Недостатки
Можно проследить все зависимости, задаются формулы, по которым идёт автоматический расчёт	Заполнение таблиц возможно только от частного к общему, в ячейку можно внести либо число, либо формулу. Нельзя внести в ячейку более одной формулы
Универсальность и гибкость	Сложно автоматизировать комплексные операции (корректировочные проводки, курсовые разницы, консолидация)
По программе много обучающих материалов	Сложно получить цельный отчёт
Недорого	Требует затрат времени и хорошего владения электронными таблицами

Следует вывод, что Excel не самый лучший инструмент для заполнения отчётности по МСФО. Программистам сайта [www.trustfers.com](http://www.trustfers.com) удалось разработать алгоритм, позволяющий ввод данных с адаптивным подходом пересчета формул, что очень удобно в использовании бухгалтерам. Эта программа заботится о том, чтобы нигде никакая формула не была нарушена. Их разработка очень актуальна и отвечает всем современным требованиям составления отчётности по МСФО, к тому же не требует особых усилий или специальных навыков.



## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

На основе проделанной работы по составлению финансовой отчётности, в соответствии с международными стандартами финансовой отчётности, в первую очередь, рассмотрены концепция, назначение, цель, задачи изучаемой проблемы, которая представляет собой свод компромиссных и достаточно общих рекомендательных вариантов раскрытия финансово-экономических показателей, отражающих результаты деятельности. В соответствии с этим рассмотрены вопросы обеспечения сопоставимости и формирования качественной информации, характеризующейся должным уровнем раскрытия и достоверностью.

В процессе изучения теоретических аспектов, был рассмотрен состав финансовой отчётности согласно международным стандартам, сходства и различия Российских положений по бухгалтерскому учету с МСФО. Нами была описана характеристика основных положений российских ПБУ, положительные и отрицательные стороны, способы устранения недостатков, путём их совершенствования, либо полного отказа в пользу международных стандартов.

Наряду с этим, для достижения поставленной цели отражены методы и приёмы анализа. Описаны особенности составления отчётности, чем они разнятся в определённых регионах мира и почему эти регионы приняли на вооружение данные стандарты. В каких случаях не представляется возможным применение международных стандартов в России, Азии в целом, Европе и США.

На практике, нами была рассмотрена компания «Сибирское здоровье Баку», описан основной вид деятельности и структура организации. По причине того, что данная организация находится на территории Азербайджанской Республики, были выявлены отличительные особенности

составления финансовой отчётности компании, сочетание национальных стандартов, базирующихся в основном на МСФО, с Российскими ПБУ.

При рассмотрении отчётности компании, нами были выделены такие вопросы как особенности учета условных активов и обязательств, случаи их возникновения, принятия и отражения в отчётности. Значимость данного показателя для пользователей информации разного уровня, и его влияние на последующее сотрудничество с контрагентами.

В последующих параграфах, для подведения итога проделанной работы, были описаны порядок формирования отчёта о движении денежных средств и отражение выручки и финансовых результатов в отчётности ООО «Сибирское здоровье Баку».

Итоги данной работы можно привести следующим образом: рост эффективности подтверждается положительной динамикой рентабельности продаж по операционной прибыли, совокупных активов по прибыли до налогообложения и финансовых расходов, собственного капитала по чистой прибыли. Для оценки эффективности, выявления и количественного измерения влияния факторов на показатели рентабельности использована методика многофакторного моделирования.

Расчёт влияния факторов на показатель рентабельности активов проведён по модели, включающей прибыль до налогообложения и финансовых расходов, совокупных активов, выручки от продаж, совокупных обязательств, собственного капитала и оборотных активов, заёмного капитала, выручки от продаж и коэффициентов финансового рычага, финансовой независимости, покрытия обязательств оборотными активами, оборачиваемости оборотных активов.

Показатели финансовых результатов отражены показателями выручки-нетто от продаж, прибыли валовой и доли валовой прибыли в выручке, прибыли операционной и доли операционной прибыли в выручке, прибыли

до вычета амортизации, финансовых расходов и налога на прибыль, прибыль до вычета налогов и финансовых расходов, чистой прибыли.

Исходя из значений показателей чистых денежных потоков по видам деятельности, доказывається достаточность эффективности управления ими. Показатели структуры и динамики бухгалтерского баланса в сумме и доли в валюте баланса нашли своё отражение во внеоборотных и оборотных активах, акционерных капиталах, долгосрочных и краткосрочных обязательствах.

Доказательством позитивных результатов процессов укрепления финансовой стабильности утверждается финансовыми коэффициентами финансовой независимости, манёвренности собственного капитала, обеспеченности запасов собственными средствами. Значение коэффициентов текущей и абсолютной ликвидности отражают высокий уровень платёжеспособности.

Несмотря на негативную динамику отдельных показателей оборачиваемости, в целом можно констатировать факт повышения эффективности управления оборотными средствами компании, оказавшего положительное влияние на финансовые результаты.

Сопоставление оборачиваемости кредиторской и дебиторской задолженности позволяет сделать вывод, что негативное влияние замедления оборота дебиторской задолженности было компенсировано увеличением продолжительности кредиторской задолженности, тем самым была минимизирована степень финансовой напряжённости.

В процессе проведения работы, был выявлен основной недостаток, оказывающий существенное негативное влияние на весь процесс формирования отчётности.

Так как данный процесс является трудоёмким, и не всегда есть возможность уложиться в сроки, был предложен ресурс для решения. В процессе развития технологий и для максимизации удобств, было

предложено использование таксономии, что в разы сократит преобразование статей национального учёта в статьи, отвечающие требованиям международных стандартов.

По итогам написания выпускной квалификационной работы, нами предложены следующие основные направления:

- для ускорения процесса формирования и ведения отчетности рекомендуется использования таксономии;

- сократить объёмы запасов на предприятии, так как их доля превышает допустимый максимум, что влечёт за собой потери от связывания, «замораживания» в запасах оборотных средств организации.

- своевременное информирование руководства компании о финансовом положении, либо об изменении в законах о ведении бухгалтерской отчётности, для повышения качества управленческих решений.

Все вышеперечисленные рекомендации могут быть использованы предприятием ООО «Сибирское здоровье Баку» для совершенствования формирования бухгалтерской отчетности предприятий Азербайджанской республики по стандартам МСФО.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» от 27 июля 2010 года № 208
2. 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)» [Электронный источник] URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_18609/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18609/)
3. Федеральный закон "О консолидированной финансовой отчетности" от 27.07.2010 N 208-ФЗ (последняя редакция)
4. Агеева, О.А. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник для бакалавров / О.А. Агеева, А.Л. Ребизова. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 447 с.
5. Адаменко А.А. Переход на МСФО: проблемы и перспективы на сегодняшнем этапе экономического развития России / А.А. Адаменко, А.С. Ткаченко, Н.Ш. Чич // Вестник Академии знаний. – 2017. – № 2 (9). – С. 31.
6. Адамова, О.Н. Учет и анализ финансовых результатов предприятия / О.Н. Адамова // В сборнике: Инновации, технологии, наука: сборник статей международной научно-практической конференции: в 4 частях. 2017. С. 6.
7. Алисенов, А.С. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник и практикум для академического бакалавриата / А.С. Алисенов. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 360 с.
8. Бубновская Т.В. Проблемы аудита формирования финансового результата / Т.В. Бубновская // Владивостокский государственный университет экономики и сервиса. 2018 — № 4. — С. 59
9. Бабаев, Ю.А. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): Учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. - М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, 2012. - 398 с.

10. Бороненкова, С.А. Бухгалтерский учет и экономический анализ: Учебник / С.А. Бороненкова, Т.И. Буянова. — М.: ИНФРА-М, 2017. — 478 с.
11. Бочаров, В.В. Управление денежным оборотом предприятий и корпораций / В.В. Бочаров. Москва: Финансы и статистика, 2017. — 331
12. Бреславцева, Н.А. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Н.А. Бреславцева, Н.В. Михайлова, О.Н. Гончаренко. — Рн/Д: Феникс, 2017. — 318 с.
13. Брызгалов, Д.В. Международные стандарты финансовой отчетности (для магистрантов) / Д.В. Брызгалов, Н.В. Кириллова, А.А. Цыганов. - М.: КноРус, 2016. - 128 с.
14. Букирь, М.Я. Бурмистрова, Л.М. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Л.М. Бурмистрова. — М.: Форум, 2019. — 304 с.
15. Васильчук, О.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / О.И. Васильчук, Д.Л. Савенков; Под ред. Л.И. Ерохина. — М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2017. — 496 с.
16. Васильцова Н.Т. Аудит финансовой отчетности по международным стандартам / Н.Т. Васильцова // Актуальные проблемы социально-экономического развития России. — 2020. — № 1. С. 11
17. Грекова В.А. Ошибки бухгалтерского учета, влияющие на достоверность отчета о финансовых результатах / В.А. Грекова // Научный вестник: финансы, банки, инвестиции. 2017. — № 4 (41). — С. 145
18. Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие для бакалавров / И.М. Дмитриева. — М.: Юрайт, 2019. — 306 с.
19. Донцова, Л. В. Анализ финансовой отчетности: учебник / Л. В. Донцова. — М.: Дело и Сервис, 2017. 368с.
20. Ермасова, И. Б. Управление денежными потоками компании. Москва: БДЦ-пресс, 2017. — 253 с
21. Зонова, А.В. Бухгалтерский учет и аудит: Учебник / А.В. Зонова, С.В. Банк, И.Н. Бачуринская. — М.: Рид Групп, 2019. — 480 с.

22. Канке, В.А. Международные стандарты финансовой отчетности / В.А. Канке. - М.: КноРус, 2018. - 368 с.

23. Карабан Н.С., Ронжина М.А. Требования к учетной политике в соответствии с МСФО и ПБУ / Н.С. Карабан, М.А. Ронжина // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа и аудита: материалы VI Международной молодежной научно-практической конференции. Ответственный редактор Е.А. Бессонова. 2018. С. 116.

24. Карагод, В.С. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник и практикум для прикладного бакалавриата / В.С. Карагод, Л.Б. Трофимова. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 322 с.

25. Карачевцева А.А. Признание расходов и их классификация / А. А. Карачевцева А.А., М. А. Ронжина // Современные подходы к трансформации концепций государственного регулирования и управления в социально-экономических системах: сборник научных трудов 7-й Международной научно-практической конференции, 2018. — С. 117.

26. Карпова, Т.П. Бухгалтерский учет в сфере услуг: Учебник / М.А. Вахрушина, Т.П. Карпова, А.М. Петров; Под ред. М.А. Вахрушина. — М.: Рид Групп, 2017. — 376 с.

27. Кеворкова, Ж.А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности: Учебник / Ю.А. Бабаев, М.В. Друцкая, Ж.А. Кеворкова, Е.Е. Листопад; Под ред. Ю.А. Бабаева. — М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2019. — 395 с.

28. Керимов В. Э. Реформирование российского бухгалтерского учёта в соответствии с требованиями МСФО // Вестник Московской гуманитарно-технической академии. 2018. . – № 3(16). – С. 299

29. Климова, М.А. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / М.А. Климова. — М.: ИЦ РИОР, 2019. — 193 с.

30. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий). М.: ИНФРА-М, 2018. — 584 с.

31. Красный И.А. Аудит финансовых результатов деятельности организации / И.А. Красный // Научное сообщество студентов XXI столетия. Экономические науки: сб. ст. по мат. LIII междунар. студ. науч.-практ. конф. № 5(53). – С. 112

32. Куликова, Л.И. Международные стандарты финансовой отчетности. Нефинансовые активы организации: Учебное пособие / Л.И. Куликова. - М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2017. - 400 с.

33. Лебедева, Е.М. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие для студентов учреждений сред. проф. образования / Е.М. Лебедева. — М.: ИЦ Академия, 2019. — 176 с.

34. Литвиненко М. И. Консолидированная финансовая отчетность в соответствии с новыми стандартами : учеб. пособие для бакалавриата, специалитета и магистратуры / М. И. Литвиненко. — М. : Издательство Юрайт, 2019. — 168 с.

35. Лунева, А.М. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / М.П. Переверзев, А.М. Лунева; Под общ. ред. М.П. Переверзев. — М.: НИЦ ИНФРА-М, 2019. — 221 с.

36. Мазурина, Т.Ю. Финансы организаций (предприятий) / Т.Ю. Мазурина, Москва: ИНФРА-М, 2017. – 462 с.

37. Мельникова, Л.А. Бухгалтерский учет: Учебник для бакалавров / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова; Под ред. Ю.А. Бабаев. — М.: Проспект, 2017. — 432 с.

38. Мизиковский, Е.А. Бухгалтерский учет внеоборотных активов и капитальных затрат: Практическое пособие / Е.А. Мизиковский. — М.: Магистр, 2017. — 400 с.

39. Миславская, Н.А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. - М.: Дашков и К, 2016. - 372 с.



40. Молчанов, С.С. Бухгалтерский учет за 14 дней: Экспресс-курс / С.С. Молчанов. — СПб.: Питер, 2019. — 352 с.
41. Мощенко Н.П. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учеб. пособие. - М.: Финансы и статистика, 2017. — 272 с.
42. Морозова, Т.В. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие / Т.В. Морозова. - М.: МФПУ Синергия, 2016. - 480 с.
43. Николаева, О.Е. Международные стандарты финансовой отчетности / О.Е. Николаева, Т.В. Шишкова. - М.: Ленанд, 2016. - 240 с.
44. Пономарева А.Р. Финансовые результаты организации: их формирование, учет, анализ и аудит / А.Р. Пономарева // Actualscience. — 2016. — Т.2, №2, с. 108.
45. Ропотан С. В., Артёменко А. С., Скнарина Е. В. Проблемные аспекты формирования финансовых результатов организаций в современной экономике // Молодой ученый. — 2017. — №8. — С. 218.
46. Самохвалова, Ю.Н. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие / Ю.Н. Самохвалова. — М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2019. — 232 с.
47. Сапожникова, Н.Г. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.Г. Сапожникова. — М.: КноРус, 2019. — 456 с.
48. Скачкова Р.В. Аналитические процедуры оценки вероятности искажения финансовой отчетности / Р.В. Скачкова // В сборнике: Основные пути решения проблем в области бухгалтерского учета, экономического анализа, контроля и аудита в условиях цифровизации экономики Российской Федерации. Сборник научных трудов I Всероссийской научно-практической конференции. — 2020. — С. 133
49. Часовских Д.А. Аудит финансовой отчетности / Д.А. Часовских // Международная научно-практическая конференция : сборник статей. Белгород, — 2020. — С. 241
50. Чая, В.Т. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник и практикум / В.Т. Чая, Г.В. Чая. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 418 с.

51. Черкасова Е.С. Формирование финансового результата в соответствии с Российской системой бухгалтерского учета и Международными стандартами финансовой отчетности // Современные научные исследования и инновации. 2017. № 4 — С. 65.

52. Шерemet А.Д. - Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций - Практическое пособие. 2018 – с. 119

53. Бухгалтерская отчетность ООО «Сибирское здоровье Баку»

54. Greg F. Burton, Eva K. Jermakowicz, International Financial Reporting Standards: A Framework-Based Perspective, publish. Taylor & Francis, 2017. P.-312

55. PKF International Ltd. Wiley IFRS 2016: Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards, publish. John Wiley & Sons, 2016, p. 221

56. <http://www.iprbookshop.ru> - ЭБС «IPRbooks»

57. <https://www.elibrary.ru> - научная электронная библиотека e-Library

58. <http://catalog.ncstu.ru/> - Электронная библиотека СКФУ

59. [www.scopus.com](http://www.scopus.com) - международная реферативная база данных;

60. [www.gks.ru](http://www.gks.ru) - официальный сайт Федеральной службы государственной статистики

## ПРИЛОЖЕНИЯ

### Приложение А

Таблица 1.2 Детальное сравнение МСФО и РСБУ [составлено автором по 23]

Принцип учета или отчетности	Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО)	Российские стандарты бухгалтерского учета (РСБУ)
Цели сбора и систематизации информации	Отчетность используется инвесторами и кредиторами для принятия инвестиционных и управленческих решений.	Отчетность необходима как источник информации контролирующим и налоговым органам.
Форма	В первую очередь операции отражаются в с экономической стороны. Профессиональное суждение бухгалтера является определяющим.	В РСБУ преобладает документальное оформление операций над их экономической оценкой.
Учет доходов и расходов	В отчетности по МСФО операции отражаются с соблюдением принципа соответствия доходов и расходов.	Принцип соответствия доходов и расходов упоминается в ПБУ, но не используется на практике или нарушается..
Отчетный период	Финансовый год не привязан к календарному году. Отчетный период может быть выбран компанией исходя из специфики работы и предпочтений инвесторов.	Отчетный период установлен в рамках календарного года (с 1 января по 31 декабря).
Консолидация отчетности	Доходы, расходы учитываются как одно целое, благодаря тому, что отчетность формируется по всей группе зависимых друг от друга компаний: по материнской и дочерним организациям.	Понятие консолидации отчетности в РСБУ не четко сформулировано, каждая организация составляет свой баланс.
Определение налоговой базы	Зависит от метода погашения балансовой стоимости активов, выбранного руководством компании.	Налоговая база — это сумма дохода или расхода, облагаемая налогом на прибыль (НДФЛ и т. п.).
Валюта	Отчетность составляется в функциональной валюте	Отчетность можно составлять только в рублях.

Продолжение таблицы 1.2

<p>Определение процентного дохода</p>	<p>Применяется метод эффективной ставки процента. Ее расчет основан на денежных потоках, которые получит организация на протяжении периода действия договора. Если прогнозы меняются, то возможен ее перерасчет.</p>	<p>Ставка процента устанавливается по договору. Понятия эффективной процентной ставки не существует.</p>
<p>Многокомпонентные соглашения</p>	<p>В МСФО широко применяется принцип многокомпонентности. Ведь некоторые операции, возможно, верно оценить экономически, только разделив на составные части. А другие операции можно учитывать только в блоке, если достичь нужного экономического эффекта можно только при их взаимодействии.</p>	<p>В РСБУ нет специальных норм, регулирующих многокомпонентные соглашения. Для каждой конкретной операции определяются критерии признания выручки.</p>
<p>Финансовые инструменты</p>	<p>В зависимости от сущности и ожидаемых денежных потоков производные финансовые инструменты классифицируются как:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• капитал;</li> <li>• активы;</li> <li>• обязательства.</li> </ul> <p>Все конвертируемые инструменты разделены на два компонента:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• обязательства;</li> <li>• капитал.</li> </ul> <p>Компонент «обязательства» подлежит учету по справедливой стоимости. Компонент «капитал» учитывается как остаточная стоимость без возможности переоценки.</p>	<p>Производные финансовые инструменты не выделяются как особый вид имущества и учитываются на забалансовых счетах. В балансе определяется итоговый расчет по операциям с ними. Для конвертируемых инструментов общие специальные правила отсутствуют. Они могут быть как капиталом (акции), так и и обязательством (облигации).</p>

Продолжение таблицы 1.2

<p>Классификация аренды</p>	<p>Аренду в МСФО классифицируют по тому, как распределяются между арендатором и арендодателем риски и вознаграждения от владения активом.</p>	<p>В РБСУ аренду классифицируют не как взаимоотношение сторон сделки, а как форму договора.</p>
<p>Справедливая стоимость активов</p>	<p>Понятие «справедливая стоимость» часто применяется в МСФО при оценке стоимости активов. Это связано с тем, что главные пользователи финансовой отчетности хотят иметь информацию о текущей стоимости активов, обязательств и самой компании. При этом балансовая стоимость активов не может быть выше той суммы, которую возможно получить в текущий период времени от их продажи или использования. Это позволяет инвесторам делать объективные выводы о состоянии дел и принимать оперативные инвестиционные решения.</p>	<p>Основные средства в процессе работы оценивают по исторической стоимости. Поэтому в отчетах РСБУ нередко происходит завышение балансовой стоимости основных средств и другого имущества в текущей экономической ситуации. Справочно в некоторых ПБУ используется понятие «текущая рыночная стоимость» активов организации.</p>