**МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РФ**

**Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования**
**«ПЕНЗЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**Факультет** **Экономики и управления**

**Кафедра** **«Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит»**

Направление подготовки **38.04.01 «Экономика»**

Магистерская программа **«Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит»**

# МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ

**на тему:**

Формирование и раскрытие информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями национальных и международных стандартов

**Студент группы 163ЭЭм3** _____ 5.02.19 Кувшинова Анна Ивановна
(подпись, дата) (ФИО полностью)

**Научный руководитель** _____ 5.02.19 Малахова Ю.В.
(подпись, дата) (фамилия, инициалы)

**Нормоконтролер** _____ 5.02.19 Малахова Ю.В.
(подпись, дата) (фамилия, инициалы)

**Рецензент** Директор ООО "Стальпроект" _____ Яськина К.С.
(должность, место работы) (подпись, дата) (фамилия, инициалы)

***Работа допущена к защите*** (протокол заседания кафедры от 30.01.2019 № 6 )

**Заведующий кафедрой** _____ Свиридова Н.В.
(подпись) (фамилия, инициалы)

***Работа защищена с оценкой*** хорошо (протокол ГЭК от 22.03.2019 № 7 )

**Секретарь ГЭК** _____ Сазонова И.В.
(подпись) (фамилия, инициалы)

Пенза 2019

**ПЕНЗЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ**

Факультет экономики и управления
Кафедра «Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит»

**ОТЗЫВ НАУЧНОГО РУКОВОДИТЕЛЯ**

Малаховой Юлии Владимировны
фамилия, имя, отчество
доцента кафедры БУНиА, к.э.н.
должность, ученое звание, ученая степень

на магистерскую диссертацию магистранта:
Кувшиновой Анны Ивановны, группа 163ЭЭм3
фамилия, имя, отчество студента, номер группы
обучающегося по направлению подготовки: 38.04.01 «Экономика»
направление подготовки
магистерская программа «Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит»
магистерская программа
выполненную на тему:
Формирование и раскрытие информации о доходах и расходах
в соответствии с требованиями национальных и международных стандартов

1. Актуальность темы исследования. *Актуальность магистерской диссертации состоит в том, что рациональная организация порядка ведения учета доходов и расходов приводит к повышению финансовых результатов деятельностио рганизации. Переход на Федеральные стандарты требует тщательного анализа изменений в порядке раскрытия информации о доходах и расходах.*

2. Широта охвата научной, методической и практической литературы, а также достаточность нормативно-правовой базы ВКР. *В основу теоретической части легли материалы периодических изданий, положения нормативных актов, учебников и т.д. Однако в процессе написания магистерской диссертации Кувшинова А.И. не смогла в полной мере систематизировать полученную во время исследования информацию.*

3. Оценка содержания ВКР с точки зрения его соответствия исходному заданию, логичности изложения материала, достаточности иллюстративного и статистического материала, аккуратности оформления и т.п. *В магистерской диссертации поставленные задачи раскрыты не в полном объеме. В работе представлен табличный и иллюстративный материал, более наглядно раскрывающий основные моменты по теме диссертации. В целом структура работы соответствует предъявляемым требованиям.*

4. Степень использования в работе информационных технологий (использование стандартных и специальных программ и средств автоматического анализа данных; ресурсов Интернет и консультационно-

правовых систем; электронных средств представления данных и т.п.). *В процессе выполнения текстовой формы диссертации использовались обычные средства программного обеспечения, такие как операционная система Windows, текстовый редактор Microsoft Word. Нормативные акты были взяты из правовой системы «Гарант», а также отдельные элементы программы «1С:Бухгалтерия».*

5. Обоснованность предложений и рекомендаций, сделанных в диссертации. *В магистерской диссертации сделанные выводы имеют рекомендательный характер. Ряд предложении имеют неточности в обосновании.*

6. Наличие заявки организации. *Заявка организации отсутствует.*

7. Рекомендации по внедрению магистерской диссертации. *Результаты, полученные в процессе выполнения магистерской диссертации могут использованы в качестве рекомендаций коммерческими организациями при формировании информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями федеральных стандартов.*

8. Выполнение графика ВКР, соблюдение сроков предоставления разделов. *Диссертация выполнена в установленные сроки в соответствии с графиком.*

9. Заключение научного руководителя с оценкой личностных качеств выпускника, выявленных в ходе его работы. *В процессе выполнения магистерской диссертации Кувшинова Анна Ивановна показала хорошие теоретические знания, однако при выполнении аналитической части возникали трудности проведения анализа, расчета необходимых данных и т.д.*

10. Особое мнение научного руководителя. *Содержание магистерской диссертации раскрывает теоретические основы порядка отражения информации об учете доходов и расходов; анализ организации учета и раскрытия информации в финансовой отчетности о доходах и расходах; направления оптимизации учета и раскрытия информации в финансовой отчетности о доходах и расходах*

11. Рекомендации к защите. *В целом магистерская диссертация является законченным исследованием, выполнена в соответствии с требованиями государственного образовательного стандарта. Работа может быть допущена к защите перед государственной экзаменационной комиссией с оценкой «удовлетворительно».*

5.02.19 Малахова Ю.В.

дата ФИО научного руководителя, подпись

**РЕЦЕНЗИЯ**

на магистерскую диссертацию:
Кувшиновой Анны Ивановны, группа 163ЭЭм3
фамилия, имя, отчество студента, номер группы
обучающегося по направлению подготовки: 38.04.01 «Экономика»
направление подготовки
магистерская программа «Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит»
магистерская программа
выполненную на тему:
Формирование и раскрытие информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями национальных и международных стандартов

1. Актуальность темы. *Рассматриваемая проблематика действительно актуальна и представляет научный интерес в силу наличия ряда недостаточно рассмотренных отдельных ее аспектов. Так как формирование и раскрытие информации о доходах и расходах в соответствии МСФО, позволит строительной организации повысить свою эффективность деятельности в связи с выходом на международные рынки, а также привлечением иностранных инвестиций.*

2. Соответствие содержания диссертации выбранной теме. *Содержание магистерской диссертации полностью соответствует теме работы. Поставленная цель диссертации раскрыта в работе достаточно хорошо. Поставленные задачи в выпускной квалификационной работе решены полностью.*

3. Обоснованность предложений и рекомендаций, сделанных в диссертации. *В магистерской диссертации Кувшиновой А.И. предлагается формировать и раскрыть информацию о доходах и расходах строительной организации по требованиям международных и национальных стандартов финансовой отчетности. Данное предложение обосновано перспективами выхода на мировой рынок и привлечения иностранных инвестиций для развития деятельности.*

4. Практическая значимость предложений и рекомендаций, сделанных в магистерской диссертации. *Практическая значимость заключается в формировании доходов и расходов в соответствии с МСФО для строительной организации. Кроме того, предложенная о увеличении доходов и снижению расходов по требованиям МСФО может быть использована коммерческими организациями с различными видами*

деятельности.

5. Внедрение предложений и рекомендаций, сделанных в диссертации, в деятельность организаций. Для ООО «Стальпроект» с целью формирования и раскрытия информации о доходах и расходах по требованиям международных и национальных стандартов финансовой было предложено использовать специальное программное обеспечение. Это программа фирмы «1:С» «1С:ERP Управление предприятием 2.1.2». Данное предложение может быть адаптировано на практике в организации для формирования доходов и расходов по требованиям МСФО.

6. Достоинства и недостатки работы. Работа является достаточно содержательной, раскрывает требования, предъявляемые к учетной политике согласно российских и международных стандартов. Однако в работе можно выделить недостаток, связанный с отсутствием примера о доходах и расходах по требованиям МСФО на примере второй крупной организации более обширного вида деятельности.

7. Заключение рецензента по магистерской диссертации. Характеризуя выпускную квалификационную работу в целом, следует отметить ее актуальность, оригинальность и несомненную ценность. Стиль, методы исследования и качество исполнения работы отвечают предъявленным требованиям. Работа иллюстрирована рисунками и таблицами, расчетными материалами, позволяющими наглядно проследить логику и результаты исследования, а также процесс разработки обоснованности предложений.

8. Рекомендации к защите. Изложенное позволяет утверждать, что магистерская диссертация может быть допущена к защите в ГЭК и заслуживает оценки «хорошо», а ее автор Кувшинова А.И заслуживает присвоения квалификации магистр по направлению подготовки 38.04.01 «Экономика», магистерская программа «Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит».

Рецензент Яськина К.С.
инициалы, фамилия (подпись, заверенная печатью организации)

Генеральный директор ООО «Стальпроект»
место работы, должность, ученая степень, ученое звание (если имеются)

# Содержание

Введение…….....…3
Глава 1.Теоретические аспекты формирования и раскрытия информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями национальных и международных стандартов…….....6
1.1 Экономическая сущность, понятие доходов и расходов предприятия…….....…….…….6
1.2 Раскрытие информации о доходах и расходах по национальным и международным стандартам…….....….16
1.3 Зарубежный опыт формирования и раскрытия информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями российских и международных стандартов……..21
Глава 2. Раскрытие информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями национальных и международных стандартов в ООО «СтальПроект»……29
2.1 Организационно-экономическая характеристика организации ……..29
2.2 Учет доходов и расходов в строительных организациях выступающих в качестве подрядчиков и субподрядчиков…….37
2.3 Раскрытие информации о доходах и расходах в организации с использованием информационных технологий……...42
Глава 3. Оптимизация формирования и раскрытия информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями национальных и международных стандартов.....46
3.1 Применение автоматизированной программы по формированию доходов и расходов в соответствии с требованиями международных стандартов.....46
3.2 Направления по оптимизации раскрытия информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями национальных и международных стандартов.....48
Заключение……...63
Список использованных источников…….66

## Введение

Актуальность работы заключается в том, что в современных условиях рыночной экономики и улучшения управления, выработки свежей стратегии становления организации усиливаются роль и смысл учета и анализа доходов и расходов на организации.

Научно обоснованный учет доходов и расходов поможет действенному использованию всех ресурсов, улучшению отражения и анализа финансово-имущественного положения организаций.

На данном этапе к учету доходов и расходов предъявляются увеличенные запросы в связи с переходом на международные стандарты учета и отчетности с ориентацией на более широкое использование положительного отечественного и зарубежного опыта, на обработку бухгалтерской информации с применением различных средств вычислительной техники.

Предметом работы являются доходы и расходы, а также финансовые результаты ООО «Стальроект».

Объектом исследования является «ООО Стальпроект».

Цель работы - обобщение теоретических и практических качеств в области бухгалтерского учета и анализа доходов и расходов, а еще определение рекомендаций улучшения учета и прибыли и затрат, поиск резервов и путей роста прибыли на примере ООО «Стальпроект».

Для достижения данной цели необходимо решить следующие задачи:

– раскрыть экономическую сущность, понятие доходов и расходов;

– рассмотреть зарубежный опыт формирования и раскрытия информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями международных стандартов;

– проанализировать современное состояние объекта исследования ООО «Стальпроект»;

– охарактеризовать порядок учета доходов и расходов организации и раскрытия информации в бухгалтерской отчетности;

– оптимизировать порядок формирования и раскрытия информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями национальных и международных стандартов.

Для решения данных задач в работе используются такие методы исследования как финансовый, экономический и статистический анализ, способы группировки и сравнения, табличный и графический методы.

Нормативно-правовую основу исследования составляют нормативные правовые акты, федеральные законы и подзаконные акты.

Теоретическую основу работы составляют труды отечественных и зарубежных ученых: Романова Л. Е., Давыдова Л. В., Коршунова Г. В., Черняк В.З., Попов В.М., Ляпунов С.И., Баринов, В.А., Савчук В.П., Иванов А.А., Олейников С.Я., Бочаров С.А.

По результатам исследования были опубликованы следующие статьи:

1. Малахова Ю.В., Кувшинова А.И. Учет доходов и расходов по российским стандартам // Актуальные проблемы учета, налогообложения и развития ключевых сфер экономики: Сборник материалов VIII Всероссийской научно-практической конференции с международным участием (г. Пенза, 25 ноября 217 г.) / под общей редакцией Н.В. Свиридовой, Е.А. Бадеевой, Ю.В. Малаховой, А.А. Акимова. - 2017. - С. 73-78.

2. Кувшинова А.И., Малахова Ю.В. Учет доходов и расходов в строительных организациях, выступающих в качестве подрядчиков и субподрядчиков // Актуальные проблемы учета, налогообложения и развития ключевых сфер экономики : материалы IX Всерос. науч.-практ. конф. с междунар. участием (г. Пенза, 24 ноября 2018 г.) / под общ. ред. д-ра экон. наук Н. В. Свиридовой, д-ра техн. наук Е. А. Бадеевой, канд. экон. наук Ю. В. Малаховой, канд. экон. наук А. А. Акимова. – Пенза : Изд-во ПГУ, 2018. – 240 с.

Научная новизна работы состоит в обосновании необходимости использования организацией ООО «Стальпроект» программного приложения 1С:ERP «Управление организацией» для формирования и раскрытия

информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями национальных и международных стандартов.

Магистерская диссертация состоит из введения, трех основных глав, заключения и списка использованных источников.

В первой главе раскрываются теоретические аспекты формирования и раскрытия информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями национальных и международных стандартов.

Вторая глава раскрывает современный порядок учета и раскрытия информации о доходах и расходах в отчетности организации.

В третьей главе определены основные направления по оптимизации формирования и раскрытия информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями национальных и международных стандартов.

# Глава 1.Теоретические аспекты формирования и раскрытия информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями национальных и международных стандартов

## 1.1 Экономическая сущность, понятие доходов и расходов предприятия

У организации,факты хозяйственной жизни,которые отображаются в бухгалтерском учете, формируются на две группы - это доходы и расходы. Доходы и расходы оказывающие влияние на финансовый результат хозяйственной деятельности организации,это и есть факты хозяйственной жизни.

Прибыль в условиях рыночной экономики представляет собой цель деятельности всех коммерческих организаций (предприятий), итоговый положительный финансовый результат. Финансовый результат имеет и обратное отрицательное значение, т. е. любая организация может нести как прибыль так и убытки.

Любой организации нужна прибыль,та как прибыль является источником финансовых ресурсов для их формирования.

Наличие прибыли позволяет удовлетворять не только экономические интересы организации как хозяйствующего субъекта, но и государства, сотрудников этой организации, владельцев капитала.

Объектом экономических интересов государства является та доля прибыли, которую оплачивает организация в виде налогов. Экономический интерес предприятия заключается в повышении части прибыли, остающейся в его распоряжении.

С помощью этой части прибыли организация разрешает экономические задачи своего развития.

Интерес сотрудников еще связан с остающейся в распоряжении организации прибылью,она является источником средств для улучшения условий труда, увеличения квалификации, дополнительного материального стимулирования, социального развития.

Смысл прибыли заключается в следующем:

– она является измерителем результатов деятельности организации;

– выступает источником собственных финансовых ресурсов организации;

– служит мерой результативности хозяйственно-финансовой деятельности;

– реализовывает стимулирующую функцию подъеме в интересе все кто учавствуют в хозяйственной деятельности - владельцы капитала, наемные работники;

– прибыль (ожидаемая) - это ориентир целью которго принятия дивидендной политики, инвестиционных решений;

– служит источником формирования доходов бюджетов различных уровней (часть прибыли зачисляется в бюджеты через налоги).

Прибыль на практике рассчитывается как разницу между доходами и расходами организации [17].

На базе действующего Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организаций» ПБУ 9/99 значение доходов следующее.

Доходы - это повышение экономических выгод в следствии поступления активов (денежных средств, другого имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к подъему капитала организации, не считая вкладов участвующих (собственников имущества).

С прибылью на организации можно решить следующие задачи: – компенсация основных затрат в результате этого формирование основаное с целью самоокупаемости хозяйственной деятельности; – формирование прибыли, в результате чего создается основание для самофинансирования [3, с. 408-410].

В современной экономической литературе и на практике используются взаимосвязанные понятия: «затраты», «расходы», «себестоимость», есть различия.

Любое предприятие независимо от специфики деятельности и формы собственности использует материальные, трудовые, финансовые, информационные и другие ресурсы для производства продукции (выполнения работ, оказания услуг).

Затраты представляют собой денежное выражение объема применяемых организацией ресурсов с целью производства и реализации продукции за определенное время.

В затраты включаются вложения в основные и оборотные средства, а еще вполне вероятно признание расходов в отчетном периоде либо активами, которые будут затратами в будущих периодах. Можно отметить, понятие «затраты» шире, чем понятие «расходы» [4, с. 472-474].

Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) включает определение расходов.

Затраты организации представляют собой снижение экономических выгод вследствие выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) появления обязательств, которое приводит к понижению капитала организации, не считая понижения вкладов в результате решения участников (собственников имущества).

В зависимости от характера затраты, а также условия реализации и направленности деятельности предприятия подразделяются на следующие виды:

– расходы по обычным видам деятельности;

– прочие расходы.

Расходы по обычным видам деятельности - это расходы, которые связаны с изготовлением и продажей продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также покупкой и торговлей товаров.

Следует иметь в виду, что расходы, признаваемые в бухгалтерском учете, несколько отличаются по составу от расходов, учитываемых для целей налогообложения [23].

В состав расходов для целей бухгалтерского учета включают все фактические расходы, что позволяет рассчитать реальную себестоимость продукции.

Классификация расходов на производство и реализацию продукции является важным элементом их системного изучения.

Эти расходы можно классифицировать по следующим признакам [1, с.238-239].

1 По экономическим элементам:

– материальные расходы;

– расходы на оплату труда;

– отчисления на социальные нужды;

– амортизация;

– прочие расходы.

Материальные расходы - это стоимость всех видов сырья, основных и вспомогательных материалов, за исключением возвратных отходов, стоимость покупных комплектующих изделий, вспомогательных материалов, топлива, электроэнергии и т. д. Расходы на оплату труда включают все виды заработной платы, премий, оплату труда по заключенным договорам, стоимость готовых изделий, выдаваемая в виде натуральной оплаты.

Отчисления на социальные нужды - это страховые взносы предприятий по установленным государством нормам в Пенсионных фонд РФ, Фонд социального страхования РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования.

Амортизация - это суммы амортизационных отчислений.

Прочие расходы - это все остальные расходы, включаемые в себестоимость продукции [5, с. 310-312].

Группировка расходов по экономическим элементам разрешает предопределять и подвергать анализу структуру себестоимости продукции.

В зависимости от доли того или иного вида расходов в себестоимости продукцию предприятий можно подразделить соответственно на материалоемкую (высокая доля материальных расходов в себестоимости продукции), трудоемкую (высокая доля расходов на оплату труда) и фондоемкую (преобладает амортизация основных средств).

Эта группировка позволяет оценить долю живого и овеществленного труда в себестоимости продукции.

В соответствии с экономическими элементами разрабатывают сметы расходов на производство и реализацию продукции предприятия без распределения их на отдельные виды продукции.

Как правило, при такой группе определить себестоимость одной продукции нельзя.

1) По статьям калькуляции (калькуляция от лат. calculation - счет, подсчет). По этому признаку выделяют расходы с целью определения себестоимости единицы продукции.

При группировке по статьям калькуляции расходы объединяются по направлениям использования, по месту возникновения: непосредственно в процессе производства, в обслуживании производства, в управлении предприятием, в сфере сбыта продукции.

В современных условиях предприятия самостоятельно определяют перечень статей калькуляции себестоимости.

Типовая группировка расходов по статьям калькуляции имеет следующий вид:

- сырье и материалы;
- возвратные отходы (вычитаются);
-покупные изделия, полуфабрикаты и услуги сторонних организаций производственного характера;
- топливо и энергия на технологические цели;

- оплата труда производственных рабочих;

- отчисления на социальные нужды (страховые взносы);

- расходы на подготовку и освоение нового производства;

- расходы на содержание и эксплуатацию оборудования;

- потери от брака (в пределах норм);

- цеховые (общепроизводственные) расходы;

- общехозяйственные (управленческие) расходы;

- внепроизводственные (коммерческие) расходы [27].

На основе группировки расходов по статьям калькуляции по видам продукции выделяют три вида себестоимости:

1)цеховая себестоимость:включает расходы на производство продукции в пределах цеха;

2) производственная себестоимость - характеризует все расходы предприятия на производство продукции, включая общехозяйственные расходы;

3) полная себестоимость - характеризует расходы предприятия не только на производство, но и на реализацию продукции.

Цеховую, производственную и полную себестоимость рассчитывают по каждому виду продукции, а также в целом по всему объему производства и реализации продукции предприятия [6, с. 155-156].

В зависимости от способа отнесения на себестоимость отдельных видов продукции. По этому признаку расходы предприятий подразделяются на прямые и косвенные.

Прямые расходы непосредственно связаны с производством данного конкретного вида продукции и включаются в его себестоимость напрямую в условия их признания- верная классификация доходов и расходов на доходы и расходы по обычным видам деятельности и другие.

- в бухгалтерском учете полнота и своевременность отражения операций по развитию доходов и расходов организаций;

- в соответствии с действующим законодательством обеспечение соответствия оформленных предприятием бухгалтерских операций;

- обеспечение соответствия бухгалтерской (финансовой) отчетности данным синтетического и аналитического учета доходов и расходов [10, 41].

Для того, чтобы полно и достоверно отражать в бухгалтерском учете доходы и расходы бухгалтер обязан иметь информацию и осуществлять требования нормативных актов, которые регулируют этот раздел учетной работы.

В наше время в России система нормативного регулирования бухгалтерского учета включает в себя документы четырех уровней.

Первый уровень документов включает в себя законы и законодательные акты, которые регулируют прямо или косвенно постановку бухгалтерского учета на предприятие, а также представление бухгалтерской отчетности.

В первой группе особенное место документов захватывают Федеральный закон «О бухгалтерском учете» и Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, где зафиксирован ряд существенных принципов и правил бухгалтерского учета доходов и расходов, изложены основания его ведения.

Крайне значимым документом системы первого уровня является Налоговый кодекс РФ, который содержит классификацию доходов и расходов с целью налогообложения и условия их признания большинстве случаев на основе действующих на предприятии норм: расход сырья, материалов, энергии, оплата труда производственных рабочих и др.

Косвенные расходы связаны с процессами организации, обслуживания производства, управления: расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, цеховые, общепроизводственные, управленческие расходы и т. п.

Эти расходы невозможно напрямую отнести на себестоимость отдельных видов продукции, поэтому они распределяются между различными изделиями пропорционально обоснованной базе.

По характеру зависимости от изменения объемов производства.

В соответствии с этим признаком все расходы подразделяются на две группы:

– переменные (условно-переменные) - это расходы, сумма которых меняется с изменением объемов производства. Например, расходы на сырье и материалы, энергию, расходы на оплату труда производственных рабочих по сдельным расценкам и др.;

– постоянные (условно-постоянные) - это расходы, сумма которых относительно стабильна (незначительно изменяется) при изменении объемов производства в краткосрочном периоде [45].

Например, расходы на аренду зданий, амортизация основных средств, заработная плата по окладам и другие расходы по управлению цехами и предприятием в целом. Наличие постоянных расходов выступает фактором снижения себестоимости единицы продукции, так как с ростом объемов производства постоянные расходы в расчете на единицу продукцию понижаются.

По рациональности. В соответствии с этим признаком различают производительные и непроизводительные расходы.

Производительные - это расходы, обеспечивающие производство продукции (работ, услуг) установленного качества при рациональной технологии и организации производства. Эти расходы учитывают при составлении плановой сметы расходов и калькуляции себестоимости продукции. Непроизводительные расходы возникают в связи с нарушением технологического режима, недостатков в организации производства и управления.

По функциональной роли в процессе производства. Этот признак позволяет подразделить все расходы на два вида: основные и накладные. Основные расходы непосредственно связаны с технологическим процессом изготовления продукции.

Они составляют большую часть расходов, формирующих себестоимость продукции, и отражаются в бухгалтерском учете на счете «Основное производство». Накладные расходы - это расходы, связанные с обслуживанием и организацией производства, а также управлением предприятием.

По центрам ответственности. Этот признак позволяет подразделить расходы на производство продукции по различным уровням их формирования в зависимости от производственной и организационной структуры предприятия.

Центры ответственности - структурные подразделения предприятия, организационные единицы, которые полностью контролируют те или иные аспекты деятельности, а их руководители самостоятельно принимают управленческие решения в рамках этих аспектов и несут ответственность за выполнение установленных им плановых заданий. По центрам ответственности выделяют расходы основных, вспомогательных цехов, обслуживающих подразделений, сбытовых структур и др.

Классификация расходов по центрам ответственности позволяет установить лиц (руководителей, специалистов), ответственных за формирование расходов в каждом цехе, структурном подразделении, повысить эффективность управления расходами [19, 28].

Классификация расходов по разным признакам является одним из инструментов управления расходами предприятия.

Доходы организации представляют собой рост экономических выгод в следствии поступления активов (денежных средств или прочего имущества) и (или) погашение обязательств, которое приводит к повышению капитала данной организации, кроме вкладов участников (собственников имущества).

Основные виды доходов:

1) доходы от обычных видов деятельности – выручка от продажи продукции и товаров, поступления, которые связаны с выполнением работ, оказанием услуг. В случае, когда предметом деятельности предприятия является предоставление за плату во временное владение и (или) временное

владение и употребление своих активов по договору аренды, тогда выручкой считается арендная плата [7, 43].

2) прочие доходы.

– операционные:

поступления, которые связаны с предоставлением за плату во временное владение и (или) временное владение и пользование активов организации;

поступления, которые связаны с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения и прочих видов интеллектуальной собственности;

поступления, которые связаны с участием в уставных капиталах прочих предприятий;

прибыль, которая получена вследствие совместной деятельности;

поступления, которые получены в результате продажи основных средств и прочих активов, несхожих от денежных;

проценты за употребление денежными средствами предприятия;

проценты за пользование денежными средствами предприятия, которые находятся на счетах в банке, и др.

– внереализационные:

штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;

приобретенные активы безвозмездно;

поступления в компенсирование нанесенных организации убытков;

прибыль прошедших лет, которая была выявлена в отчетном году;

курсовые разницы;

сумма дооценки активов и др.

– чрезвычайные – поступления, которые возникли в результате последствий чрезвычайных условий хозяйственной деятельности:

– страховое возмещение;

– стоимость материальных ценностей, которые отстают от списания непригодных к восстановлению и в дальнейшем использование активов.

Обобщая все вышесказанное, для целей бухгалтерского учета доходы и расходы предприятия подразделяются на доходы и расходы от обычных видов деятельности и прочие доходы, и расходы [8, 47].

## 1.2 Раскрытие информации о доходах и расходах по национальным и международным стандартам

Чтобы обеспечить успешное функционирование экономического субъекта в современных рыночных условиях, руководителям и менеджерами предприятий необходимо уметь реально оценивать возможности своего предприятия, а также положение потенциальных конкурентов.

Финансовый результат – одна из важнейших характеристик деятельности организации, который, в свою очередь, зависит от соотношения доходов и расходов, учитываемых в рамках хозяйствующего субъекта.

В связи с этим, для целей представленного исследования можно рассмотреть отдельные теоретические и практические аспекты формирования достоверного и своевременного финансового результата.

В Российской Федерации категории доходов, расходов и финансовых результатов регулируются следующими нормативно правовыми актами:

– Федеральный закон «О бухгалтерском учете» №402ФЗ от 06.12.2011 г. (далее – Федеральный Закон № 402- ФЗ);

– Положения по бухгалтерскому учету, утвержденные приказами Минфина РФ;

– Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)».

Обратившись к указанным выше документам, можно осветить вопросы определения и соотношения категорий «доходы», «расходы» и «финансовый результат».

Федеральный Закон № 402- ФЗ определяет общие требования по учету и формированию финансовых результатов.

Под доходом согласно Приказа Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» (далее – ПБУ 9/99) понимается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества) [9].

В соответствии с Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (далее – ПБУ 10/99) под расходами понимается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, другого имущества) или появления обязательств, приводящее к уменьшению капитала данной организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [10].

Финансовый результат в свою очередь в РФ определяется как разность между доходами и расходами фирмы.

Взаимосвязь понятия в системе российских стандартов бухгалтерской отчетности является довольно логичной. Согласно ПБУ 9/99 все доходы хозяйствующих субъектов делятся на доходы от основной деятельности и прочие доходы.

Прочими доходами являются:

- поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации.

- поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других

видов интеллектуальной собственности (с учетом положений пункта 5 настоящего Положения);

- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам).

- прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);

- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;

- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке

Группировка расходов хозяйствующего субъекта идентична группировке доходов: расходы по основной деятельности и прочие расходы.

Та часть издержек и затрат, участвовавших в изготовлении и продаже продукции, товаров и услуг относится к расходам по основной деятельности в данном отчетном периоде [26].

Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на:

- расходы по обычным видам деятельности;

- прочие расходы.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

Расходы по обычным видам деятельности формируют:

- расходы, связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;

- расходы, возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи

(перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы, управленческие расходы и др.).

Прочими расходами являются:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации.

Проанализировав понятия «доходов», «расходов» и «финансового результата» в соответствии с нормами российского законодательства, можно обратиться к Международным стандартам финансовой отчетности, которые с 2011 года стали более широко использоваться для учета деятельности российских организаций.

В соответствии с МСФО 18 «Выручка» (далее – МСФО 18), под выручкой понимается валовое поступление экономических выгод в течение определенного периода, возникающее в ходе обычной деятельности организации, если оно приводит к увеличению собственного капитала, не связанному со взносами участников капитала.

В целом, понятие доходов по российским и международным стандартам определяются практически одинаково – исходя из характера деятельности организации.

Согласно ПБУ 9/99 Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности.

МСФО 18 же признание выручки связывает с моментом передачи рисков и вознаграждений, которые обусловлены владением товаром.

Согласно МСФО 18 выручка от продажи товаров должна признаваться, если удовлетворяются все следующие условия:

– организация передала покупателю значительные риски и выгоды, связанные с правом собственности на товары;

– организация больше не участвует в управлении в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и фактически не контролирует проданные товары;

– сумма выручки может быть надежно оценена;

– поступление в организацию экономических выгод, связанных с операцией, является вероятным;

– понесенные или ожидаемые затраты, связанные с операцией, можно надежно оценить [12].

Понятие «расходов» для целей МСФО практически то же, что и в российском ПБУ 10/99 «Расходы организации».

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

Следует отметить, что помимо соответствия определению расходов, также должны выполняться условия их признания для целей финансовой отчетности.

Важным моментом является то, что в российских стандартах расход не может быть признан лишь на основании только профессиональных суждений бухгалтера об уменьшении экономических выгод и обязательно должен подтверждаться документально, чего нет в МСФО.

Данное обстоятельство приводит к существенным расхождениям в отчетах о финансовых результатах по РСБУ и МСФО.

Классификация расходов по МСФО имеет некоторое отличие от привычного деления в российской практике бухгалтерского учета расходов на расходы по основной деятельности и прочие расходы.

Согласно международной классификации, расходы подразделяются на расходы по обычной деятельности, к которым относятся себестоимость продукции и операционные расходы (они непосредственно связаны с

деятельностью предприятия, но не относятся на себестоимость реализуемой продукции).

Последние представлены в форме коммерческих расходов (сбыт продукции) и в виде общехозяйственных расходов, возникающих при организации деятельности. Помимо указанных, отдельно выделяют группу расходов, которая может возникать или не возникать в процессе основной деятельности предприятия. Таким образом, в целом, классификация расходов по МСФО аналогична российской классификации. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности».

## 1.3 Зарубежный опыт формирования и раскрытия информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями российских и международных стандартов

Зарубежный опыт учета финансовых результатов деятельности организаций, аккумулирующий в себе специфические особенности учетных систем Германии, Франции и США.

Отражены основные подходы к анализу финансовых результатов, практикуемые в развитых странах. В частности, сделан вывод о целесообразности проведения маржинального анализа.

Собранный материал, несмотря на ограниченность, определенно позволит отечественным организациям наметить пути совершенствования учета и анализа финансовых результатов, а также упростит сравнительный анализ финансовых результатов деятельности российских и зарубежных организаций.

Все это особенно актуально в связи со вступлением нашей страны во Всемирную торговую организацию и включением в международный рынок.

Важным условием успешной деятельности любой организации является грамотное ведение учета финансовых результатов, поскольку только в этом

случае можно получить объективную информацию для их анализа и принять верное управленческое решение.

Деятельность же организаций на международном рынке требует знания особенностей учета и анализа финансовых результатов,которые приближены к сближению с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

В результате процесса глобализации данная проблема приобрела большую актуальность, так как требования пользователей к отчетности организаций стали более жесткими и в ближайшем будущем ведение учета и проведения анализа финансовых результатов без использования международных стандартов будет проблематично.

Изучение зарубежной практики учета и анализа финансовых результатов организации позволит решить одиз актуальных проблем нашей экономики — приведение существующей системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствие с международными стандартами.

Исследование теоретических положений и практических подходов показало, что к настоящему времени так и не сложилось единого мнения относительно определения экономического содержания финансовых результатов организации. В зарубежной практике выделяют три основных подхода.

Во-первых, финансовый результат рассматривают как изменение величины чистых активов организации в течение отчетного периода.

Размер чистых активов определяется как стоимостная оценка совокупного имущества организации за вычетом общей суммы его задолженности и дополнительных взносов владельцев.

Во-вторых, финансовый результат выступает как разница между величиной доходов и расходов деятельности организации.

В-третьих, финансовый результат трактуется как изменение величины собственного капитала организации в течение отчетного периода. Исходным моментом при определении финансового результата в указанных подходах является расчет результата, отражающий эффективность использования

вложенного собственником капитала. При этом прибыль трактуется как составляющая собственного капитала, то есть его прирост в течение определенного времени.

Для отражения финансовых результатов деятельности организаций в зарубежной практике составляется обязательная форма бухгалтерской (финансовой) отчетности — «Отчет о финансовых результатах» или «Отчет о прибылях и убытках». Но в силу того, что финансовый результат является понятием комплексным, его величина зависит от варианта учета, принятого в отдельно взятой стране или группе стран [23].

В Германии отчет о прибылях и убытках содержит вертикальную форму, а составляется он в затратном и функциональном форматах. В основе первого из них лежит представление о том,что показателем деятельности организации является, не только объем продаж, но и объем производства и потребления товарно-материальных запасов, а также ресурсы, которые преимущественно участвуют в увеличении основного капитала. Затраты в таком отчете классифицируются по типам независимо от места их возникновения.

Специфика функционального формата состоит в трактовке чрезвычайных статей, в порядке отнесения затрат на материалы (в расходы по основной деятельности включают только материалы, составляющие основу готовой продукции, вспомогательные материалы относят к прочим расходам), в формировании статьи налогов, где отражают только налоги с прибыли, другие налоги относят в состав расходов на реализацию или административных расходов.

Во Франции для представления отчета о прибылях и убытках используются две формы — вертикальную и горизонтальную, а основным раскладом при его формировании является концепция производства, где в качестве базы является валовая продукция за отчетный год, то есть сумма реализованной, складированной и направленной на собственные нужды продукции. В свою очередь затраты связаны с формированием себестоимости

всей валовой продукции, а не только реализованной. Расходы французского предприятия классифицируются по элементам, что позволяет выявить различные сальдо: валовая добавленная стоимость (разница между объемом валовой продукции и объемом потребленного сырья и услуг); валовая эксплуатационная прибыль (разница между добавленной стоимостью и суммой расходов на персонал); эксплуатационная прибыль (сумма после вычета амортизационных отчислений и других расходов); текущая прибыль (после вычета финансовых расходов); чистая прибыль (после вычета налогов) [4].

Согласно стандартам США, отчет о прибылях и убытках может иметь две формы: одноступенчатую и многоступенчатую. При использовании одноступенчатой формы, которая отличается простотой, все доходы и расходы группируются отдельно, и разница между ними составляет чистую прибыль. Многоступенчатая форма является более сложной и представляет собой последовательный расчет чистой прибыли при увязке соответствующих доходов и расходов. После внесения данных о прибылях (убытках) в результате обобщенного эффекта от изменения учетной политики (за вычетом налога) в отчет о прибылях и убытках производится определение величины чистой прибыли, а затем формируется информация о чистой прибыли, приходящейся на одакцию. При наличии возможности использовать любую из них вторая форма считается предпочтительнее. В настоящее время бухгалтерский учет во всем мире развивается по пути сближения с Международными стандартами финансовой отчетности. Так в большинстве европейских стран, бумаги которые разместили на бирже,должны составлять отчетность по МСФО, приспособив их к национальным бухгалтерским требованиям. Порядок раскрытия в международной отчетности финансовых результатов подробно рассмотрен в МСФО 1 «Представление финансовой отчетности» и МСФО 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских расчетах и ошибки». Расширению круга организаций,которые обязанны составлять отчетность по МСФО, способствует содействие усилий государств, входящих в ВТО и ЕС, направленных на стимулирование составления отчетности, понятной всем зарубежным

пользователям. Таким образом, процессы сближения национальных систем отчетности с МСФО характерны как для РФ, так и для ряда европейских стран.

Одной из важнейших задач учета финансовых результатов является их эффективный и достоверный анализ. Зарубежные организации в аналитических целях рассчитывают несколько показателей прибыли. В отчете о прибылях и убытках (прибыль от операционной, финансовой деятельности, текущая и чистая прибыль), анализу подлежат и другие ее индикаторы. Во-первых, номинальная, то есть фактически полученная прибыль. В-вторых, реальная прибыль — номинальная прибыль, скорректированная на уровень инфляции. В-третьих, минимальная прибыль — прибыль, которая после уплаты налогов обеспечивает предприятию минимальный уровень прибыли на вложенный капитал, равный среднему проценту ставки банков по депозитам, сложившийся за исследуемый период. В-четвертых, нормальная прибыль, соответствующая средней норме прибыли на капитал и представляющая собой минимальное вознаграждение предпринимателю, удерживающее его в выбранной им отрасли деятельности. В-пятых, целевая прибыль — прибыль, которая остается после уплаты налогов и соответствует потребностям предприятия в его социальном и производственном развитии. В-шестых, максимальная прибыль — прибыль, являющаяся основной целевой установкой для организации, ориентированной на достижение определенного притока денежных средств (наличности) в определенные периоды. Она достигается при таком объеме деятельности, когда граничный доход равняется граничным затратам. В-седьмых, недополученная прибыль (издержки упущенных возможностей) — денежные доходы, которые могло бы получить предприятие (фирма) при более выгодном использовании принадлежащих ей ресурсов. В-восьмых, поток наличности, который определяется способом прибавления к чистой прибыли амортизационных отчислений, а еще отчислений в фонд выбытия (выбытие не подлежащих амортизации активов — запасов, либо подлежащих амортизации, но попадающих под чрезвычайное обесценивание). В-девятых, показатели валового и чистого самофинансирования.Исчисляется способом вычитания из п

наличности распределенной прибыли, второй — как разность между валовым самофинансированием и амортизационными отчислениями, а также отчислениями в фонды. В-десятых, предпринимательская прибыль (доход), когда к «потоку наличности» прибавляют налог на корпорации и сумму по статье «Прочие резервные отчисления», за исключением той ее части, которая содержится в «потоке наличности», а также финансовые издержки по долгосрочным обязательствам и минус прочие прибыли и доходы от финансовых операций. Считается, что предпринимательский доход является более точным показателем, чем балансовая прибыль. Указанные показатели рассчитываются и анализируются в рамках текущего анализа финансовых результатов. За рубежом активно практикуется оперативный анализ, основанный на данных первичного учета и непосредственного наблюдения за работой структуры и сотрудника в отдельности, на беседах с поставщиками, покупателями, работниками организации [35].

Зарубежные организации проводят еще перспективный (прогнозный) анализ финансовых результатов, сущность которого заключается в рассмотрении указателей с позиций перспективы (месяц, квартал, год, 2–3 года, 5 лет и более). Оценка финансовых результатов деятельности организации в данном случае производится в сравнении с планом и предшествующим периодом. При этом, обеспечивается сопоставимость показателей и исключается ценовое влияние в условиях инфляции.

В ходе анализа выясняется, сумело ли предприятие получить запланированную прибыль; по каким причинам, если такое зафиксировано, не обеспечено выполнение планов по прибыли; кто виноват — плохое планирование или плохая работа. Для углубления анализа зарубежные предприятия более детально изучают все резервы роста прибыли на предмет реальной возможности их реализации с целью получения более высокой прибыли. С целью повышения достоверности прогнозных расчетов прибыли разрабатывается прогноз на квартал, месяц. При изучении факторов изменения прибыли и прогнозирования ее величины для обеспечения системного подхода

в зарубежных странах используют маржинальный анализ, в основе которого лежит маржинальный доход.

Общее изменение прибыли определяется за счет изменения: количества реализованной продукции, цены реализации, удельных переменных затрат, суммы постоянных затрат. Методика анализа прибыли несколько усложняется в условиях многономенклатурного производства, когда кроме перечисленных факторов необходимо учитывать и влияние структуры реализованной продукции. Факторная модель прибыли от реализации продукции позволяет установить изменение прибыли за счет количества (объема) реализованной продукции, ее структуры, отпускных цен, удельных переменных издержек и постоянных расходов предприятия. Преимущество рассмотренной методики анализа прибыли состоит в том, что при ее использовании учитывается взаимосвязь элементов модели, в частности объема продаж, издержек и прибыли.

Это обеспечивает более точное исчисление влияния факторов и, как следствие, более высокий уровень планирования и прогнозирования финансовых результатов.

Подводя итог вышесказанному,вывод,что финансовый результат организации в иностранных странах выступает более широким мнением, чем чистая прибыль отчетного периода, и определяется не только как разница между доходами и расходами, но и как прирост чистых активов или прирост собственного капитала. Принципиальные же различия в порядке учета финансовых результатов организаций в иностранных странах (Германии, Франции и США) существуют как по форме (горизонтальное или вертикальное представление, структура), по существу (порядок расчета показателей). Но, несмотря на это, во всех учетных системах соответствующая информация отражается в отчете о прибылях и убытках, который является обязательным для составления. Кроме того, для европейских стран характерно применению международных стандартов финансовой отчетности, адаптированных к национальным бухгалтерским требованиям. Зарубежная практика анализа

финансовых результатов отличается расчетом целого ряда дополнительных показателей прибыли (номинальной, реальной, минимальной, нормальной, целевой, максимальной, недополученной, потока наличности, показателей валового и чистого самофинансирования) в рамках текущего, оперативного и перспективного анализа. Кроме того, в странах с развитыми рыночными отношениями широко применяется маржинальный анализ прибыли, который базируется на делении затрат на переменные и постоянные и категории маржинального дохода.

# Глава 2. Раскрытие информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями национальных и международных стандартов в ООО «Стальпроект»

## 2.1 Организационно-экономическая характеристика организации

Организация «СтальПроект», находодится по адресу: г. Саранск, ул. Кирова,дом 64,офис 8.

Предприятие было зарегистрировано как общество с ограниченной ответственностью, учредителем которого являетсясь физическое лицо, ныне директор Общества.

Основная цель создания ООО «СтальПроект» - получение прибыли.

Строительство - процесс дорогостоящий, поэтому при ведении бухгалтерского учета нужно учитывать все отраслевые особенности строительного производства:

-характер строительного производства;

-длительность планирования и строительство объекта, многообразие видов строительно – монтажных работ:

Основными видами деятельности общества являются:

1) проектирование жилых, производственных и торговых помещений;

2) капитальное строительство, реконструкция объектов; выполнение проектно-сметных работ;

3) выполнение монтажных, пусконаладочных, сантехнических работ на объектах; выполнение работ по изоляции трубопроводов, монтажу вентсистем, газопроводов и систем газоснабжения; выполнение работ по благоустройству;

4) специальные строительно-монтажные работы (сантехнические, по электроснабжению, вентиляции) при ремонте жилого фонда и в условиях нового строительства; монтаж и ремонт технического оборудования и

трубопроводов отопительных котельных работ по газификации жилого фонда и прокладке сетей природного газа на территории города.

Бухгалтерский учет на предприятии ООО «Стальпроект» осуществляется бухгалтерией предприятия в строгом соответствии с действующим законодательством («Положение по ведению Бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ приказом Минфина и плана счетов.

Бухгалтерия в своей деятельности строго руководствуется Федеральным законом «О бухгалтерском учете», «Положением о ведении бухгалтерского учета и отчетности в РФ» и другими нормативными документами.

Бухгалтерия не должна принимать к исполнению документы, противоречащие законодательству.

Бухгалтерия представлена двумя сотрудниками - главным бухгалтером и бухгалтером-кассиром.

Экономический анализ доходов и расходов ООО «Стальпроект» позволил сделать вывод о том, что в целом предприятие ООО «Стальпроект» является прибыльным, постепенно наращивает оборотные средства.

Оценка финансово-экономического состояния предприятия проводится в двух аспектах:

1. С точки зрения функционирования предприятия, как хозяйствующего субъекта;

2. С позиции его ликвидации (возможного банкротства, возбуждения процедуры банкротства).

С точки зрения функционирования предприятия, как хозяйствующего субъекта. Оценка структуры баланса проводилась по следующим критериям:
• коэффициент текущей ликвидности должен иметь значение не менее 2;

• коэффициент обеспеченности собственными средствами должен иметь значение не ниже 0,1;

• коэффициент восстановления (утраты) платежеспособности должен принять значение не менее 1.

На анализируемом предприятии коэффициент текущей ликвидности равен 0.7392, коэффициент обеспеченности собственными средствами равен -0.3414, коэффициент восстановления платежеспособности соответственно равен 0.3. Как видим, не выполняется сразу два условия.

Структуру баланса можно признать неудовлетворительной. Согласно функциональному подходу анализа ликвидности, организация имеет несбалансированность запасов и кредиторской задолженности. Организация имеет несбалансированность дебиторской задолженности и краткосрочных обязательств.

Кроме этого, имеется негативная тенденция опережающего роста краткосрочных обязательств по сравнению с изменением дебиторской задолженности.

С позиции его ликвидации (возможного банкротства, возбуждения процедуры банкротства).

Предстоящая угроза банкротства оценивалась с помощью показателей финансовой устойчивости.

Устойчивое финансовое положение предприятия характеризуется показателями, когда его финансовые ресурсы покрываются собственными средствами не менее чем на 50%, и предприятие эффективно и целенаправленно использует их, соблюдает финансовую, кредитную и расчетную дисциплину, т.е. является платежеспособным.

На данном предприятии это условие не выполняется (коэффициент финансовой независимости -0.3375).

Тенденция к снижению коэффициента автономии (-0.477) характеризует нарастающую угрозу банкротства.

Характеристика финансового состояния проводилась по обеспеченности запасов источниками их формирования. Финансовое состояние организации на конец анализируемого периода является кризисным (на грани банкротства $Z > Ec+K_T+Kt$), так как в ходе анализа установлен недостаток собственных оборотных средств, собственных и долгосрочных заемных источников

формирования запасов и общей величины основных источников формирования запасов.

Анализируемая организация характеризуется следующими основными показателями: валюта баланса: 6723 тыс.руб., остаточная стоимость основных средств: 76 тыс.руб.

Рыночная деятельность. Маркетинговая ситуация развивается для предприятия удовлетворительно. Об этом свидетельствуют такие признаки, как снижение объема продаж, своевременное погашение дебиторской задолженности. На основании этих признаков можно сделать вывод о приемлемом уровне конкурентоспособности выпускаемой продукции и удовлетворительной маркетинговой деятельности руководства организации.

В целом рыночную деятельность организации можно признать удовлетворительной, обратив внимание на улучшение конкурентоспобности продукции и улучшение эффективности маркетинговой деятельности.

Производственная деятельность. Основные характеристики производственной деятельности организации таковы: снижение производственных мощностей. Снижение валюты баланса свидетельствует о спаде производственных мощностей предприятия.

Удельный вес стоимости основных средств в валюте баланса достаточно низок. Основные средства предприятия сокращаются достаточно высокими темпами, что может привести к снижению степени годности основных средств. Анализ показателей эффективности использования основных средств дает основания в целом нейтрально оценивать как уровень, так и динамику соответствующих показателей – фондоотдачи и фондорентабельности.

Структура оборотных активов такова, что она не оказывает негативного влияния на ликвидность и платежеспособность организации, поскольку не обременена высоким удельным весом неликвидных оборотных активов.

Общий вывод о производственной деятельности неблагоприятный, поскольку руководство организации в целом не обеспечивает возможность долгосрочного развития бизнеса.

Финансовая деятельность. Предприятие отличается кризисным уровнем финансовой устойчивости и достаточно рискованной стратегией финансирования, использующей в качестве основного источника кредиторскую задолженность.

Общая оценка собственного капитала заключается в том, что собственный капитал составляет менее половины в структуре финансирования

Анализ дебиторской и кредиторской задолженностей показал, что в целом задолженности характеризуются высокой оборачиваемостью, а, следовательно, высоким качеством.

В таблице 1 показан анализ финансовой устойчивости за три года.

Таблица 1 – Анализ финансовой устойчивости

| Показатели | Абсолютное значение | | | Абсолютное изменение | |
|---|---|---|---|---|---|
| | 2016 | 2017 | 2018 | 2017 | 2018 |
| 1. Собственный капитал, Кр | 1967 | 1598 | -2269 | -369 | -3867 |
| 2. Внеоборотные активы, ВА | 86 | 92 | 76 | 6 | -16 |
| 3. Наличие собственных оборотных средств (СОС1), ЕС, (п.1-п.2) | 1881 | 1506 | -2345 | -375 | -3851 |
| 4. Долгосрочные обязательства, КТ | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 5. Наличие собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов (СОС2), ЕМ, (п.3+п.4) | 1881 | 1506 | -2345 | -375 | -3851 |
| 6. Краткосрочные займы и кредиты, Kt | 165 | 1929 | 1783 | 1764 | -146 |
| 7. Общая величина основных источников формирования запасов (СОС3), Еа, (п.5+п.6) | 2046 | 3435 | -562 | 1389 | -3997 |
| 8. Общая величина запасов, Z | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 9. Излишек (+)/недостаток (-) собственных источников формирования запасов, ±ЕС, (п.3-п.8) | 1881 | 1506 | -2345 | -375 | -3851 |
| 10. Излишек (+)/недостаток (-) собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов, ±ЕМ, (п.5-п.8) | 1881 | 1506 | -2345 | -375 | -3851 |
| Излишек (+)/недостаток (-) общей величины основных источников формирования запасов, ±Еа, (п.7-п.8) | 2046 | 3435 | -562 | 1389 | -3997 |
| 12. Трехкомпонентный показатель типа финансовой ситуации, S | (1;1;1) | (1;1;1) | (0;0;0) | - | - |

Финансовое состояние организации на конец анализируемого периода является кризисным (на грани банкротства $Z > Ec+K_T+Kt$), так как в ходе

анализа установлен недостаток собственных оборотных средств 2345 тыс.руб., собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов 2345 тыс.руб. и общей величины основных источников формирования запасов 562 тыс.руб.В таблице 2 проведем оценку чистого и собственного капитала организации за три года.

Таблица 2 – Оценка чистого и собственного капитала организации, тыс.руб.

| Показатель | 2016 | 2017 | 2018 | Абсолютное изменение | |
|---|---|---|---|---|---|
| | | | | 2017 | 2018 |
| 1. Собственный капитал, Кр | 1967 | 1598 | -2269 | -369 | -3867 |
| 2. Внеоборотные активы, ВА | 86 | 92 | 76 | 6 | -16 |
| 3. Собственный оборотный капитал, СОК (п.1-п.2) | 1881 | 1506 | -2345 | -375 | -3851 |
| 3а. Кредиты и займы под внеоборотные активы | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 4. Уточненная величина собственного оборотного капитала, СОК, п.3+п.3а | 1881 | 1506 | -2345 | -375 | -3851 |
| 5. Непокрытый убыток | 0 | 0 | 2279 | 0 | 2279 |
| 6. Задолженность учредителей, Зу | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 7. Чистый капитал, Чк (п.1-п.5.-п.6) | 1967 | 1598 | -4548 | -369 | -6146 |
| 8. Долгосрочные пассивы, ПЗ | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 9. Перманентный капитал, ПК, (п.1+п.8) | 1967 | 1598 | -2269 | -369 | -3867 |
| 10. Чистый оборотный капитал, ЧОК (п.7+п.8.-п.2) | 1881 | 1506 | -4624 | -375 | -6130 |
| 11. Текущие активы (оборотные средства) | 2422 | 11330 | 6647 | 8908 | -4683 |
| 12. Текущие обязательства (краткосрочные обязательства) | 541 | 9823 | 8992 | 9282 | -831 |
| 10. Чистый оборотный капитал, ЧОК (п.11-п.12) | 1881 | 1507 | -2345 | -374 | -3852 |
| 13. Целевые финансирования и поступления | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 14. Доходы будущих периодов | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 15. Резервы предстоящих расходов и платежей | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 16. Реальная величина собственного капитала (п.1-п.13-п.6+п.14+п.15) | 1967 | 1598 | -2269 | -369 | -3867 |

Чистый оборотный капитал (собственные оборотные средства) охарактеризовывает величину оборотного капитала, свободного от краткосрочных (текущих) обязательств, т.е. долю оборотных средств организации, которая профинансирована из долгосрочных источников и которую не надо применять для погашения текущего долга.

Рассмотрим для примера еще солидную организацию «Мосметрострой», которая активно работает в самых разных сферах. Направления работы у данной организации самые различные - от метрополитена до монтажа объектов инфраструктуры.

Мосметрострой начал работу еще в 1931 году и за это время успел добиться огромных результатов. Сейчас компания активно реализует большое количество всевозможных проектов по всему миру. За время всей своей работы «Мосметрострой» выполнял контракты в таких государствах, как Польша, Чехия, Венгрия, Болгария, Украина, Турция, Армения, Узбекистан и многие другие.

На сегодняшний день у организации открыто представительство в Индии и активно налаживаются связи на территории Израиля.

В структуре организации 25 дочерних обществ, а количество сотрудников компании доходит до 13 тысяч. Лишь только до конца 2016 года «Мосметрострой» должен осуществлять в пределах около полутора десятков километров путей и возвести девять станций. К 2020 же году организация думает установить в эксплуатацию около 160 км новых линий метро и открыть 79 новых станций.

Краткий анализ баланса представлен на рисунке 1.

На 31.12.2015 г. чистые активы 289 тыс.руб;внеоборотные активы 0 руб;всего активов 289 тыс.руб.;капитал и резервы 289 тыс.руб.

На 31.12.2016 г. чистые активы 346 тыс.руб;внеоборотные активы 0 руб;всего активов 346 тыс.руб.;капитал и резервы 346 тыс.руб.

На 31.12.2017 г. чистые активы 129 тыс.руб;внеоборотные активы 0 руб;всего активов 129 тыс.руб.;капитал и резервы 129 тыс.руб.

Сравнив две организации можно отметить,что ООО «Стальпроект» в будущем может заключить контракты за рубежом,если продержится на рынке строительных услуг,если рискнет реализовать огромные проекты ближе к 2020 году ,что и скажется на росте финансов и прибыли организации и ООО

«Стальпроект» может вырваться на рынок крупных строительных услуг ближе к 2025 году.

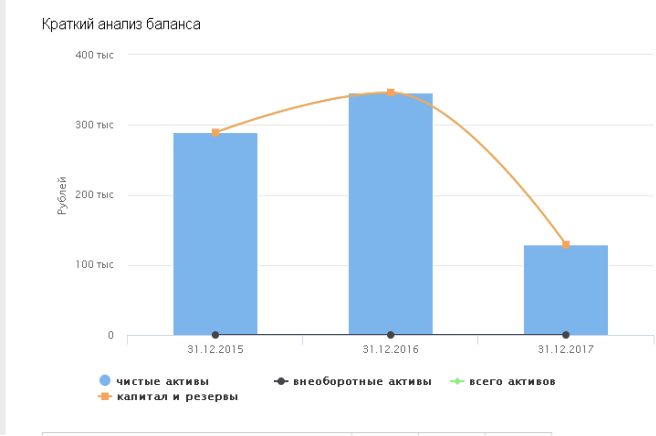


Рисунок 1 – Краткий анализ баланса

Экономисты такого мнения,считают,что крупные предприятия-это сложные организации,состоящие из множества различных заинтересованных сторон.

Другими словами-это группы людей,каждый из которых имеет личную заинтересованность в деятельности бизнеса,например такие как:менеджеры,акционеры,клиенты,у каждого из них будут разные цели и задачи.Это выглядит так,решение о цене принимают менеджеры,а акционеры видят взгляд на результаты деятельности и стратегию фирмы.

Крупные компании,которые нацеленные на максимизацию доходов,вероятно,будут часто использовать ценовую дискриминацию для получения дополнительной прибыли и предельной прибыли.

Строительный бизнес может так же стремится максимизировать доход от продаж,а не прибыль,для того чтобы предотвратить появление новых фирм.

Если фирма решила максимизировать доход от продаж,а не прибыль,одним из последствий может быть снижение цены акций фирмы,так как норма прибыли ,по всей вероятности будет ниже.

Работодатели продолжают создавать рабочие места в области крупных строительных проектов.

## 2.2.Учет доходов и расходов в строительных организациях, выступающих в качестве подрядчиков и субподрядчиков

Строительные организации, осуществляя свою деятельность, могут выступать в качестве подрядчиков и субподрядчиков строительных работ. Учет затрат по таким работам и доходов от них сопряжен с рядом методических трудностей. Выполнение подрядных, как правило, растягивается на несколько отчетных периодов, поэтому основной учетной проблемой является корректное распределение доходов и расходов по отчетным периодам, течение которых ведется строительство. В ряде случаев могут возникать сложности с определением границ объекта учета затрат, а также в определении степени завершенности подрядных работ.

Решению методический проблем, связанных с учетом договоров строительного подряда посвящен международный стандарт финансовой отчетности IAS 11 «Договоры на строительство», а также его отечественный аналог ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда». Положения IAS 11 и ПБУ 2/2008 во многом сходны, однако имеются и определенные различия [1, 2].

Объектом учета согласно обоих стандартов выступает договор. При этом, как правило, каждый отдельный объект строительства признается договором (критерии такого признания показаны в таблице 3) [5]. Однако, возможны случаи, когда под договором признается несколько объектов строительства.

В определенных случаях часть работ по объекту может быть выделена в качестве отдельного договора (договор на строительство дополнительного объекта). Обобщая положения ПБУ и МСФ можно отметить, что это происходит в случаях, когда:

- объект по конструкции, техническим характеристикам или технологии строительство существенно отличается от объектов строительства исходного договора;

- стоимость строительства формируется отдельно на основе обособленной сметы расходов.

Таблица 3 – Критерии признания объекта строительства в качестве договора

| ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» | МСФО 11 «Договоры на строительство» |
|---|---|
| 1. На проведение строительных работ каждого из объектов имеется техническая документация | 1. На сооружение объекта было направлено отдельное предложение |
| | 2. По каждому объекту отдельно обсуждались условия строительства. При этом подрядчиком и заказчиком в равной мере могли быть приняты или отклонены части договора, относящегося к каждому объекту |
| По объекту можно достоверно определить (оценить) доходы и расходы (затраты и выручку в IAS 11) | |

Долгосрочный характер выполнения работ подряда предопределяет то, что выручка (стоимость работ для заказчика) может существенно поменяться за время выполнения этих работ. Поэтому согласно IAS 1 выручка состоит из двух частей [2]:

- суммы согласованной в договоре (изначально);

- суммы отклонений от основной суммы договора.

Последняя сумма может быть и оценочной величиной, имеющей ту или иную степень вероятности. В частности отклонения от основной суммы договора могут возникать как следствие: инфляции, изменения конъюнктуры рынка, штрафных санкций и компенсаций. В отдельную группу включаются платежи за досрочное выполнение работ (поощрительные платежи), которые также могут быть предусмотрены условиями подрядного договора.

На рисунке 2 представлены условия признания выручки согласно IAS-11. Они различаются по видам подрядных договоров (договор с фиксированной ценой, договор «затраты плюс» или смешанный договор).

Структура затрат на осуществление подрядных работ, признаваемых в соответствии с российскими и международными стандартами примерно

одинакова. И в том и в другом случае затраты делятся на три основные группы [3].

Учет доходов и затрат на осуществление подрядных работ позволяет определить финансовый результат. При этом, как отмечалось выше, одним из ключевых становится вопрос определения степени завершенности работ.

Рисунок 2 – Условия признания выручки по договорам строительного подряда согласно IAS 11 «Договоры на строительство»

Согласно российским стандартам выручка и затраты признаются в учете «по мере готовности». Суть такого приема состоит в том, что в Отчет о финансовых результатах доходы и расходы по договору включаются в том случае, если подрядчик может достоверно определить прибыль или убыток по договору в тех отчетных периодах, в которых выполнены работы по

соответствующему договору. Фактическая оплата расходов и получение выручки при этом не принимаются во внимание(таблица 4).

В определенных случаях часть работ по объекту может быть выделена в качестве отдельного договора (договор на строительство дополнительного объекта). Обобщая положения ПБУ и МСФ можно отметить, что это происходит в случаях, когда:

- объект по конструкции, техническим характеристикам или технологии строительство существенно отличается от объектов строительства исходного договора;
- стоимость строительства формируется отдельно на основе обособленной сметы расходов.

В частности согласно ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» используются следующие методы оценки степени завершенности подрядных работ:

- по доле выполненного на отчетную дату объема работ в общем объеме работ по договору;
- по доле понесенных на отчетную дату расходов в расчетной величине общих расходов по договор.

Согласно IAS 11 «Договоры на строительство» могут найти применение следующие методы:

- сравнение затрат по договору, понесенных для выполнения работ на указанную дату, с совокупными затратами по договору;
- подсчет доли выполненных работ по договору в натуральном выражении.

Кроме этих двух методов международным стандартом предусмотрена также возможность экспертной оценки.

Таблица 4 – Затраты по подрядным договорам в соответствии с ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» и IAS 11 «Договоры на строительство»

| Группа затрат | ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» | IAS 11 «Договоры на строительство» |
|---|---|---|
| Основные затраты | ▪ расходы на оплату труда строителей;<br>▪ стоимость материалов, использованных при строительстве;<br>▪ амортизация основных средств, использованных для выполнения договора;<br>▪ затраты на перемещение персонала, машин, оборудования и материалов на стройплощадку и со стройплощадки;<br>▪ затраты на аренду машин и оборудования;<br>затраты на конструкторскую и техническую поддержку, непосредственно связанную с договором. | ▪ затраты на оплату труда на строительной площадке, включая контроль на строительной площадке;<br>▪ стоимость материалов, использованных при строительстве;<br>▪ амортизацию сооружений и оборудования, используемых при выполнении условий договора;<br>▪ затраты на перемещение сооружений, оборудования и материалов на строительную площадку и с нее;<br>▪ затраты на аренду сооружений и оборудования;<br>▪ затраты на конструкторскую и техническую поддержку, непосредственно связанную с договором;<br>▪ предполагаемые затраты на устранение ошибок и выполнение гарантийных работ;<br>▪ претензии третьих лиц |
| Косвенные (дополнительные) затраты | Часть общих (административных и коммерческих) расходов организации на исполнение договоров | ▪ страховые платежи;<br>▪ затраты на конструкторскую и техническую поддержку, которые не связаны непосредственно с конкретным договором;<br>▪ накладные затраты по строительству |
| Прочие затраты | Расходы, не относящиеся к строительной деятельности организации, но возмещаемые заказчиком по условиям договора | |

Существуют и другие отличия между ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» и IAS 11 «Договоры на строительство», например в ПБУ зафиксировано, что данный стандарт не распространяется на кредитные и бюджетные организации, в то время как в международном стандарте такого

прямого запрета нет. В целом стандарты имеют очень много общего, однако, более высокая методическая наполненность IAS 11 позволяет полнее и качественнее отразить информацию о договорах подряда в строительных организациях.

## 2.3 Раскрытие информации о доходах и расходах в организации с использованием информационных технологий

Информационные технологии в 21 веке оказывают все более весомое влияние на экономику, и на нюансы жизни общества. Дальнейшее развитие во всех экономических сегментах, а еще в социальной сфере, в области государственного управления и в сфере обороны напрямую зависят от инноваций и внедрения информационных технологий.

Зарубежная практика показывает, что конкурентоспособность экономики страны непосредственно зависит от степени развития информационно-коммуникационных технологий.

Рынок информационных технологий (ИТ) возможно квалифицировать как совокупность трех сегментов:

- Рынок услуг, связанных с внедрением или применением информационных технологий (в том числе сервисы по выполнению бизнес-процессов предприятия);
- Рынок программного обеспечения (ПО): ( создание программного продукта, продажа исключительных и неисключительных прав на использование ПО);
- Рынок ИТ-оборудования (серверов, компьютеров, периферийных устройств и пр.).

Российская ИТ-индустрия покрывает спрос отечественного рынка менее чем на четверть и в основном за счет предоставления ИТ-услуг.

Из всей применяемой в РФ ИТ-продукции на территории страны выполняется около 25 % программных продуктов и около 80 % услуг.

В разделе ИТ-оборудования практически все потребности российского рынка удовлетворяются импортными поставками.

Основное на российском ИТ-рынке занимают большие многопрофильные организации, предлагающие комплексные решения, включающие программные продукты и предложения, позволяющие заавтоматизировать и усовершенствовать главные бизнес-процессы покупателя. Стоит обозначить, что эти большие компании зачастую выростают медленее.Так, по сведениям компании CNews, за 2014г. выручка 100 крупнейших ИТ-компаний еще не снизилась, но и не выросла – впервые с 2009г.

В данных аспектах в целях обеспечивания дальнейшего подъема бизнеса ИТ-компании должны заботливо расценивать рыночную историю, необходимости рынка, предложения конкурентов и образовавшиеся общерыночные тенденции развития, выстраивая соответственно свою продуктовую и маркетинговую стратегию.

Ряд фирм, в целях обеспечивания большей рыночной стойкости, определяются на привлечение иностранного инвестора либо стратегического партнера с именем в соответствующей сфере.

МСФО — это система документов (стандартов, обяснений к ним), которые определяют порядок составления финансовой отчетности, а именно: что входит в финансовую отчетность, когда и в какой оценке принимать во внимание те или же другие объекты бухгалтерского учета, какую информацию нужно открывать в пояснительной записке.

Отчетность, приготовленная в соответствии с требованиями международных стандартов, нацелена на три ведущих категории пользователей: существующие и потенциальные инвесторы, кредиторы компании и, безусловно, менеджмент. Вероятных и имеющих место быть инвесторов интересует доходность вложений средств в компании в сравнении с другими вариантами инвестирования; кредиторов интересует возможность компании отвечать по своим обязательствам; руководство компании

разрабатывает стратегию развития и операционные планы деятельности компании, принимает управленческие решения, базируясь на уместных данных финансовой отчетности. На наш взгляд, в ситуации, когда фирма пытается поменять рыночное положение, вывести на рынок новый продукт или выйти на новый рынок, обеспечить понятную мотивацию для разных уровней менеджмента, ей нужно внедрение МСФО – стандарта финансовой отчетности, понятного бизнес-сообществу.

Общие преимущества, которые получает фирма в итоге внедрении МСФО, следующие:

- Отчетность, приготовленная в соответствии с МСФО, дает достоверную оценку состояния дел рассматриваемой фирмы. Присутствие данной оценки гарантирует информацию для заключения нескольких стратегических задач: сравнение данных финансовой отчетности фирмы с подобными данными крупнейших отечественных и иностранных ИТ-комппаний, оценка стоимости бизнеса при слияниях и поглощениях, мотивация руководителей и сотрудников компании;
- компания получает доступ к привлечению разных видов финансирования: привлечения на фондовом рынке путем выпуска облигационного займа либо привлечение акционерного капитала через IPO (процедура первичного размещения акций компании на российской либо зарубежной фондовой бирже); привлечение кредитов крупных российских и иностранных банковских структур;
- компания получает возможность привлечения стратегического инвестора путем продажи доли (без выпуска ценных бумаг и/или без проведения публичного размещения);
- компания получает возможность выхода на внешние рынки для реализации своих услуг, поскольку имеет возможность подтвердить свою состоятельность и устойчивое положение как стабильный бизнес-партнер;

- компания получает возможность участия в тендерах по предоставлению своих продуктов, одним из условий которых является предоставление отчетности по МСФО;
- компания получает возможность участия в маркетинговых и PR-целях

в рейтингах и конкурсах, в рамках которых производится оценка компаний-конкурентов по отдельным позициям отчетности по МСФО (выручка, прибыль, прибыль на акцию и т.п.).

Внедрение МСФО в практику финансового управления ИТ компании – процесс довольно трудным, и, прежде всего, – в связи с существенными различиями в основополагающих принципах МСФО и российских стандартов бухгалтерского учета.

# Глава 3 Оптимизация формирования и раскрытия информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями национальных и международных стандартов

## 3.1 Применение автоматизированной программы по формированию доходов и расходов в соответствии с требованиями международных стандартов

Чтобы повысить эффективность управления производством и бизнесом, автоматизировать большинство задач на современном цифровом уровне и достичь принципиально новых целевых показателей, предлагается использовать программу «1С:ERP Управление предприятием 2».

«1С:ERP Управление предприятием 2.1.2» – инновационное решение для построения комплексных информационных систем управления деятельностью многопрофильных предприятий с учетом лучших мировых и отечественных практик автоматизации крупного и среднего бизнеса.

В «1С:ERP» есть возможность контролировать денежные расходы благодаря типам лимитов, которые можно настроить в подсистеме: разрешающий, информационный и дополнительно ограничивающий.

Разрешающий – блокирует заявку на расходы, если сумма по ней больше остатка по лимиту. Информационный – когда «1С:ERP» только информирует о том, что лимит превышен. Дополнительно ограничивающий – выступает в качестве дополнения к основному лимиту, который уже действует на предприятии.

Период контроля за денежными расходами можно настроить. Этот срок настраивается для видов аналитик, которые связаны с заявкой на расходование денежных средств (партнеры, подразделения и т. д.).

Является развитием наиболее массово применяемой в настоящее время в России и странах СНГ системы ERP-класса «1С:Управление предприятием» редакции 1.3.

Учет затрат и себестоимость

•Ведение справочников статей расходов и статей доходов;

•Учет фактических затрат предприятия по видам деятельности в необходимых разрезах в натуральном и стоимостном измерении;

•Различные способы распределения затрат на себестоимость выпускаемой продукции и выполняемых работ, на производственные затраты, направления деятельности, на расходы будущих периодов;

•предоставление данных о структуре себестоимости выпуска.

Для организации ООО «Стальпроект» на примере рисунка 3 . Механизм регистрации расходов можно увидеть все статьи расходов.

Рисунок 3 – Статьи расходов ООО «Стальпроект»

Формирование финансового результата .В рамках оперативного учета доходы и расходы формируют финансовый результат, который может анализироваться по направлениям деятельности, договорам, клиентам, заказам и т.д.

Чем сложнее бизнес-процессы компании и чем сильнее они отличаются от штатных, тем дороже обойдется внедрение.

Как правило компании делятся на два типа:

Организации, у которых много различных устоявшихся бизнес-процессов, и они не хотят подстраивать эти бизнес-процессы под программу (в большинстве случаев лишь потому, что они так привыкли). Хотят подстроить программу под себя. Для таких компаний 1С:ERP нужно будет серьезно дописывать. Это влечет за собой недешевый проект внедрения. Каждое последующее обновление нужно будет адаптировать под имеющийся измененный функционал, оплачивая работу программистов и затрачивая энное количество времени.Второй тип компаний – недавно образовавшиеся организации, не имеющие устоявшихся бизнес-процессов, либо прогрессивные компании, готовые рассмотреть изменение бизнес-процессов и использовать стандартный функционал системы с незначительными изменениями.

В этом случае 1С:ERP может предложить разные варианты методологии и у клиента будет возможность выбора. Система 1С:ERP учитывает опыт многих внедрений в различных организациях и это поможет компаниям наладить у себя бизнес-процессы.

В первую очередь, экономия заключается в минимизации изменений штатного функционала. В заключении хочу сказать о необходимости включения в проект процесса моделирования. Моделирование – залог правильного и эффективного внедрения.

## 3.2 Направления по оптимизации раскрытия информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями национальных и международных стандартов

В регламентациях по учету доходов организаций в системе Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) не так давно произошли существенные изменения в связи с принятием нового стандарта МСФО (IFRS) 15 "Выручка по договорам с покупателями".

В системе российских стандартов также был подготовлен проект положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации".

Необходимо проанализировать новые регламентации по учету доходов и их влияние на формирование показателя финансовых результатов организаций.

Можно сопоставить новые подходы к учету доходов в проекте положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" по сравнению с действующим ПБУ 9/99.

Согласно ПБУ 9/99 доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

В соответствии с проектом доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления (увеличения стоимости) активов и (или) списания (уменьшения стоимости) обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением поступлений:

а) от учредителей, акционеров, участников, собственников организации (вкладов, взносов, денежных средств и иного имущества в счет формирования уставного фонда и т.п. поступлений);

б) от покупателей и заказчиков косвенных налогов, подлежащих уплате в бюджет;

в) из бюджета в возмещение уплачиваемых налогов;

г) от контрагента комиссионеру или агенту в связи с осуществлением ими комиссионных или агентских услуг (за исключением платы за сами услуги);

д) от контрагентов в пользу третьих лиц в счет возмещения коммунальных платежей в арендных и иных аналогичных отношениях, компенсации оплаты транспортировки грузов и пр.;

е) в виде разницы между фактическими затратами на выкуп собственных акций (долей) и их балансовой стоимостью.

Наиболее существенным отличием этих формулировок является значительное увеличение в проекте перечня ситуаций, которые не приводят к формированию дохода.

Вместе с тем можно отметить, что ПБУ 9/99 также содержит перечень ситуаций, не влекущих доход, а именно: сумм налога на добавленную стоимость, акцизов, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей; по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.; в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг; авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг; задатка; в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю; в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

Существенным новшеством в проекте является введение требования оценки выручки при продаже продукции, товаров, выполнении работ, оказании услуг на условиях отсрочки (рассрочки) оплаты на период, превышающий 12 мес. после отчетной даты, или меньший срок, установленный организацией, по их приведенной стоимости.

По сути, использование приведенной стоимости призвано учесть изменение покупательной способности денежных средств во времени. Проект содержит и подробные разъяснения о том, как именно следует определять приведенную стоимость величины будущих денежных поступлений в такой ситуации.

Согласно ПБУ 9/99 в отчете о финансовых результатах доходы организации за отчетный период отражаются с подразделением на выручку и прочие доходы. При этом выручка, прочие доходы (выручка от продажи продукции (товаров), выручка от выполнения работ (оказания услуг) и т.п.), составляющие пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный период, показываются по каждому виду в отдельности.

В отличие от данной регламентации проект не содержит числовых показателей (пять и более процентов в ПБУ 9/99) для детализации доходов организации в ее отчетности.

Согласно проекту в отчете о прибылях и убытках (о финансовых результатах): а) выручка показывается отдельно от внереализационных доходов; б) несущественные виды внереализационных доходов могут показываться за минусом соответствующих расходов.

Приведенные данные свидетельствуют о том, что проект положения по бухгалтерскому учету доходов вносит существенные изменения в их определение, классификацию, признание, оценку и раскрытие в отчетности по сравнению с ПБУ 9/99. Но прежде чем дать оценку значению таких изменений рассмотрим регламентации по учету доходов в системе МСФО, к которой призвано адаптироваться российское законодательство по бухгалтерскому учету.

Вместе с тем уже принят новый МСФО (IFRS) 15 "Выручка по договорам с покупателями", который вступилт в силу с января 2019 г. и с этого времени заменит МСФО (IAS) 18 "Выручка".

Согласно Концептуальным основам МСФО "доход" - это приращение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме притока или увеличения активов или погашения обязательств, что выражается в увеличении капитала, не связанного с вкладами участников акционерного капитала.

Таким образом, к определению дохода в МСФО более близка его трактовка в действующем ПБУ 9/99. Необходимо отметить, что указание на то, что в качестве дохода не трактуется увеличение капитала, связанное с вкладами участников акционерного капитала, представляет собой отнюдь не весь спектр объектов, не относящихся к доходам.

Данное указание позволяет лишь отделить от дохода те суммы увеличения капитала, которые учитываются непосредственно в капитале и не влияют на финансовый результат.

Более близка к МСФО и классификация видов дохода в ПБУ 9/99 по сравнению с проектом. В Концептуальных основах МСФО доходы подразделяются на доходы от обычных и прочих видов деятельности (совсем как в ПБУ 9/99). Полагаем, что введение в проект термина "внереализационные доходы" не только уводит название этих доходов от их экономического содержания, но и отдаляет их трактовку от их характеристики в МСФО, хотя должно было бы в целях выполнения программы реформирования отечественного учета способствовать сближению с международными стандартами.

А вот в отношении критериев признания доходов проект демонстрирует сближение с подходами МСФО. Согласно тем же Концептуальным основам МСФО доход признается, если имеется вероятность увеличения будущих экономических выгод, связанных с увеличением активов или уменьшением обязательств, которые могут быть надежно измерены.

В отличие от МСФО в системе российских стандартов выручке уделено значительно меньше внимания. Все виды выручки регламентированы в одном Положении - ПБУ 9/99, при этом значительно детально, чем в соответствующих МСФО. Не меняет этой ситуации и проект положения по учету доходов.

В зависимости от вида выручки МСФО дает различные критерии ее признания. Условия признания выручки, изложенные в ПБУ 9/99, распространяются на все виды выручки и включают пять пунктов. Исключение составляет только выручка от предоставления за плату во временное пользование активов, для признания которой требуется выполнение только трех из этих пунктов. В перечне условий ПБУ 9/99 фигурирует условие, состоящее в том, что доход от обычной деятельности признается в отчетности на основании конкретного юридического подтверждения (договора или иного документа).

Вместе с тем возможны ситуации, когда передача рисков и вознаграждений, связанных с собственностью, происходит в даты, отличные от времени передачи юридических прав собственности или владения.

Можно привести пример, когда компания сохраняет ответственность за неудовлетворительную деятельность, не покрываемую стандартными гарантийными обязательствами; в случае если получение выручки от конкретной продажи зависит от получения выручки покупателем в результате продажи его товаров; когда отправленные товары подлежат установке, а установка составляет значительную часть контракта, который еще не выполнен компанией; если покупатель имеет право расторгнуть сделку покупки по причине, определенной в контракте продажи, и у компании нет уверенности в получении прибыли.

Ввиду отсутствия в ПБУ 9/99 условия признания выручки в зависимости от передачи рисков в перечисленных ситуациях выручка может признаваться, поскольку имеется право на ее получение, подтвержденное договором или иным соответствующим образом. Данное отличие ПБУ 9/99 в значительной степени устраняется проектом по учету доходов.

Вместе с тем оценка выручки в проекте все-таки приближена к международным стандартам за счет введения регламентации по использованию приведенной стоимости.

Вопросы учета доходов в системе МСФО претерпевают существенные изменения в связи с принятием МСФО (IFRS) 15 "Выручка по договорам с покупателями". Данный Стандарт был принят в мае 2014 г. в результате совместной работы Совета по Международным стандартам финансовой отчетности и Совета по стандартам финансового учета США (US GAAP) в целях сближения учета выручки по требованиям МСФО и US GAAP.

Введение МСФО (IFRS) 15 было обусловлено и тем, что МСФО (IAS) 18 был достаточно общим и часто не давал детальных рекомендаций в отношении учета доходов в практических ситуациях.

Существенным отличием МСФО (IFRS) 15 от МСФО (IAS) 18 является перемена концепции измерения дохода на концепцию изменения активов и обязательств. Основной принцип МСФО (IFRS) 15 заключается в

том,собственно что признание выручки отражает передачу товара или услуг потребителю в размере ожидаемой платы за данный товар или услугу.

Стандарт расширяет список раскрываемой информации о выручке, уточняет мнения, которым раньше не уделялось внимание. МСФО (IFRS) 15 вводит определения клиента и договора, примеры товаров или услуг, обещанных по договору, и отличный от установленного в МСФО (IAS) 18 подход к определению выручки.

Согласно трактовке МСФО (IFRS) 15 покупатель - это сторона, заключившая договор с организацией на получение товаров или услуг, являющихся результатом обычной деятельности организации, в обмен на возмещение; договор - это соглашение между двумя или несколькими сторонами, которое обусловливает обеспеченные правовой защитой права и обязательства; выручка - это доход, возникающий в ходе обычной деятельности организации.

Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15 существенно меняет по сравнению с МСФО (IAS) 18 критерии признания выручки. При этом для учета выручки в МСФО (IFRS) 15 используется следующая пятишаговая модель:

- первый этап - идентификация договора (договоров) с клиентом;

- второй этап - идентификация обязанностей к исполнению;

- третий этап - определение цены сделки;

- четвертый этап - распределение цены сделки между различными обязанностями, подлежащими исполнению по договору;

- пятый этап - признание выручки в момент (или по мере) исполнения организацией обязанности по соглашению.

На первом этапе происходит идентификация договора с клиентом. Договор имеет возможность быть заключен в письменной, устной или иной форме, которую использует в обычной деловой практике компания.

Для признания выручки на первом этапе должны соблюдаться следующие условия: одобрение договора сторонами и намерения выполнять

соответствующие обязательства; права каждой стороны в отношении товаров или услуг должны быть переданы и могут быть идентифицированы; условия оплаты могут быть определены; риск, сроки или количество будущих денежных потоков предприятия могут измениться.

Обратим внимание, собственно,что в отличие от подхода МСФО (IAS) 18 в МСФО (IFRS) 15 используется "договорной" подход. Согласно данному подходу признание выручки по договорам с покупателями базируется на изменении активов и обязательств, которые появляются, когда организация становится стороной по соглашению и начинает выполнять по нему обязательства. Предложенный подход обусловлен тем,собственно что большинство соглашений, формирующих выручку, в той или другой форме являются договорными отношениями и выручка признается в том случае, если организация исполняет обязательства по договору.

На втором этапе происходит определение обязательств, подлежащих исполнению в договоре. В соответствии с МСФО (IFRS) 15 обязательствами к исполнению являются обещания поставщика передать товар или услугу или группу различных товаров или услуг клиенту. Данные обязательства имееют все шансы быть очевидными, скрытыми или другими, подразумеваемыми принятой деловой практикой организации.

Согласно МСФО (IFRS) 15 для признания выручки нужно определить любое обязательство к исполнению, если в договоре их несколько. При этом выручка в отношении обязательств будет признаваться только в том случае, если клиент может воспользоваться товаром или услугой как отдельной единицей или в сочетании с другими доступными ресурсами или товар или услуга может быть отделена от других обязательств поставщика в договоре.

На третьем этапе определяется цена сделки, которая представляет собой сумму возмещения, право на которое организация ждет получить в замен на передачу гарантированных товаров или услуг покупателю, исключая суммы, полученные от имени третьих сторон (например, некоторые налоги с продаж).

Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15 показывает собственно,что возмещение обещанное покупателю по соглашению,имеет возможность включать в себя:

а) фиксированные суммы;

б) переменные суммы;

в) либо и те и иные.

Сумма возмещения имеет возможность варьироваться по причине скидок, возврата средств, кредитов, уступок в стоимости, стимулов, бонусов за результаты, штрафов или иных аналогичных статей.

Обещанное возмещение имеет возможность еще варьироваться, если право организации на возмещение зависит от наступления или ненаступления грядущего события, к примеру если продукция продавалась с правом на возврат либо если фиксированная сумма была гарантирована в качестве бонуса за результаты в случае окончания определенного этапа.

На четвертом этапе согласно МСФО (IFRS) 15 определенная стоимость сделки должна быть распределена на любую обязанность к исполнению (или отличимые продукт или услугу) в сумме, отражающей величину возмещения, право на которое организация ждет получить в замен на передачу обещанных товаров или услуг клиенту.

Распределение осуществляется на основе относительной цены отдельной продажи, для которой необходимо определить цеобособленной продажи в момент заключения договора для отличимого товара или услуги и распределить цеоперации пропорционально таким ценам обособленной продажи.

Под ценой обособленной продажи в МСФО (IFRS) 15 понимается цена, по которой организация продала бы клиенту обещанные товар или услугу в отдельности. Ее наилучшим доказательством является наблюдаемая стоимость товара или услуги, когда организация реализует подобный продукт или услугу в отдельности в аналогичных обстоятельствах и аналогичным клиентам.

На пятом этапе происходит признание выручки при исполнении обязательств. Согласно МСФО (IFRS) 15 выручка признается в том случае,

когда организация исполняет обязанность и передает обещанный товар или услугу (т.е. актив) покупателю. Актив передается в том случае, когда покупатель получает контроль над ним.

Обратим внимание, что согласно МСФО (IFRS) 15 контроль над активом относится к способности определять способ его использования и получать практически все оставшиеся выгоды от актива.

Перечисленные регламентации показывают существенные изменения в подходах к учету выручки в МСФО (IFRS) 15 и в МСФО (IAS) 18. Регламентированная МСФО (IAS) 18 оценка передачи "рисков и преимуществ", связанных с товаром или услугой, в МСФО (IFRS) 15 не является основным условием для признания выручки. Наряду с ним ключевым условием становится суждение о передаче контроля над активом и оценка способа его использования.

В отличие от МСФО (IAS) 18 новый МСФО (IFRS) 15 предполагает признание выручки либо в определенный момент времени, либо на протяжении определенного периода времени.

Согласно МСФО (IFRS) 15 устанавливаются следующие регламентации в отношении времени исполнения обязанностей по договору и признания выручки.

При обязанности, выполняемой в течение периода, организация передает контроль за продуктом или услугой в направлении периода и признает выручку в течение периода, если удовлетворяется любой из следующих критериев:

- покупатель в одно и тоже время получает и потребляет выгоды, связанные с указанной обязанностью по мере ее выполнения организацией;

- в процессе выполнения организацией своей обязанности по исполнению создается или улучшается актив (например, незавершенное производство), контроль за которым покупатель получает по мере создания или улучшения этого актива;

- выполнение организацией своей обязанности не приводит к созданию актива, который организация может использовать для альтернативных целей, и

при этом организация обладает обеспеченным правовой защитой правом на получение оплаты за выполненную к настоящему времени часть договорных работ.

При обязанности, выполняемой в определенный момент для определения момента времени, в который покупатель получает контроль над обещанным активом, а организация выполняет обязанность, должны приниматься во внимание требования МСФО (IFRS) 15 к контролю.

Существенной особенностью МСФО (IFRS) 15 по сравнению с МСФО (IAS) 18 являются требования оценки организациями своих обязательств, подлежащих исполнению в рамках договоров, анализа условий данных договоров.

В новом Стандарте усиливается значимость и расширяется спектр применения профессионального суждения. Отметим также, что новый Стандарт включает в себя новые методы оценок, что оказывает влияние на момент признания выручки и ее величину.

Сравнительная характеристика регламентаций по учету доходов в действующих и новых редакциях российских и международных стандартов приведена в таблице 5.

Принятие нового МСФО (IFRS) 15 значительно меняет существовавший в системе МСФО подход к признанию, оценке, учету и отражению в отчетности доходов.

Очевидно, что общая направленность реформирования отечественного учета на адаптацию к МСФО обусловит необходимость таких действий. Вместе с тем известно, что после принятия каждого нового международного стандарта проходит его практическая апробация и анализ использования.

Таблица 5 – Сравнительная характеристика ПБУ 9/99 "Доходы организации", проекта ПБУ "Доходы организации", МСФО (IAS) 18 "Выручка" и МСФО (IFRS) 15 "Выручка по договорам с покупателями"

| | ПБУ 9/99 «Доходы организации» | МСФО (IFRS) 15 "Выручка по договорам с покупателями" |
|---|---|---|
| Определение доходов | П. 2. Доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества) | Доходом признается увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме поступлений или улучшения качества активов либо уменьшения величины обязательств, которые приводят к увеличению собственного капитала, не связанному с взносами участников капитала |
| Классификация доходов | Доходы от обычной деятельности. Прочие доходы | Доходы от обычной деятельности.<br><br>Прочие доходы |
| Признание доходов | Организация имеет право на получение этой выручки.<br><br>Сумма выручки может быть определена. Имеется уверенность в том, что в результате произойдет увеличение экономических выгод организации. Произошел переход права собственности на продукцию (товар) к покупателю. Расходы, которые произведены, могут быть определены | Идентификация договора (договоров) с клиентом. Идентификация обязательств по договору.<br><br>Определение цены сделки. Распределение цены сделки между обязательствами по договору.<br><br>Признание выручки при исполнении обязательств (одномоментно или в течение времени) |
| Оценка доходов | Рыночная стоимость | Справедливая стоимость. Применение регламентированных стандартом методов оценки |

В связи с тем что МСФО (IFRS) 15 вступает в 2019 г.возможно, не стоит излишне форсировать введение аналогичных требований в учет доходов в системе отечественных стандартов, хотя очевидно, что вряд ли можно будет и чрезмерно затягивать их принятие. В любом случае необходима будет существенная адаптация и разъяснение новых правил учета доходов

российским пользователям, особенно с учетом того, что далеко не все методики, используемые в МСФО, являются широко используемыми и в российской практике.

Важно одно: любые новые регламентации должны быть реально осуществимыми на практике, иначе они просто не будут работать.

Перспектива ФСБУ для коммерческих организаций планируется в 2019-2020 г. На рисунке 4 показана программа стандартов на 2018-2020 гг. для учета доходов и расходов, срок предоставления о разработке проекта стандарта, их ответственные исполнители данного проекта и самое главное предполагаемая дата вступления стандарта в силу для обязательного применения.

УТВЕРЖДЕНА
приказом Министерства
финансов Российской Федерации
от «18» 04 2018 г. № 93н

**Программа**
**разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2018 - 2020 гг.**

| № п/п | Рабочее наименование проекта стандарта | Срок представления уведомления о разработке проекта стандарта | Срок представления проекта стандарта в Совет по стандартам бухгалтерского учета | Предполагаемая дата вступления стандарта в силу для обязательного применения | Ответственные исполнители (разработчики проектов стандартов) |
|---|---|---|---|---|---|
| | **I. Разработка федеральных стандартов бухгалтерского учета** | | | | |
| 1.1 | Запасы | представлено | представлен | 2019 | Фонд «НРБУ «БМЦ»[1] |
| 1.2 | Нематериальные активы | представлено | представлен | 2020 | Фонд «НРБУ «БМЦ» |
| 1.3 | Аренда | представлено | представлен | 2022 | Минфин России |
| 1.4 | Основные средства | представлено | представлен | 2020 | Фонд «НРБУ «БМЦ» |
| 1.5 | Незавершенные капитальные вложения | представлено | представлен | 2020 | Фонд «НРБУ «БМЦ» |
| 1.6 | Дебиторская и кредиторская задолженности (включая долговые затраты) | представлено | III кв. 2018 г. | 2020 | Фонд «НРБУ «БМЦ» |
| 1.7 | Документы и документооборот в бухгалтерском учете | II кв. 2018 г. | IV кв. 2018 г. | 2020 | Минфин России |
| 1.8 | Доходы | IV кв. 2018 г. | II кв. 2019 г. | 2022 | НП «ИПБ России»[2] |
| 1.9 | Некоммерческая деятельность | IV кв. 2018 г. | II кв. 2019 г. | 2021 | Фонд «НРБУ «БМЦ» |
| 1.10 | Бухгалтерская отчетность | I кв. 2019 г. | III кв. 2019 г. | 2021 | Минфин России |
| 1.11 | Участие в зависимых организациях и совместная деятельность | II кв. 2019 г. | III кв. 2019 г. | 2021 | Минфин России |
| 1.12 | Расходы | IV кв. 2019 г. | II кв. 2020 г. | 2022 | НП «ИПБ России» |
| 1.13 | Финансовые инструменты | I кв. 2020 г. | III кв. 2020 г. | 2022 | Фонд «НРБУ «БМЦ» |
| 1.14 | Добыча полезных ископаемых | I кв. 2020 г. | IV кв. 2020 г. | 2022 | Фонд «НСФО»[3] |

Рисунок 4 – Программа стандартов на 2018-2020 гг.

Срок предоставления проекта стандарта в совет по стандартам бухгалтерского учета II кВ.2019 г.

Предполагаемая дата вступления стандарта в силу для обязательного применения 2022 г.

Расходы срок предоставления уведомления о разработке проекта стандарта планируется в IV кВ.2019. г.

Срок предоставления проекта стандарта в совет по стандартам бухгалтерского учета II кВ.2020 г.

Предполагаемая дата вступления стандарта в силу для обязательного применения 2022 г.

Для организации можно предложить проект стандарта ФСБУ Доходы

Особенности применения ФСБУ «Доходы».

Рассматриваемый ФСБУ применяется при учете доходов, раскрытии в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации о доходах, если иное не предусмотрено другими федеральными стандартами бухгалтерского учета для организаций государственного сектора, единой методологией бюджетного учета и бюджетной отчетности, установленной в соответствии с бюджетным законодательством РФ, и Инструкцией № 33н.

Пунктом 4 ФСБУ «Доходы» установлено, что он не применяется к доходам, возникающим в результате:

а) получения (предоставления) во временное владение и пользование или во временное пользование материальных ценностей по договору аренды (имущественного найма) либо договору безвозмездного пользования;

б) получения доходов от инвестиций в форме дивидендов, объявленных (выплаченных) объектом инвестирования, учитываемых по методу долевого участия;

в) продажи запасов, за исключением товаров, готовой продукции и биологической продукции;

г) продажи основных средств и нематериальных активов;

д) изменения справедливой стоимости финансовых активов и финансовых обязательств или их выбытия;

е) первоначального признания биологических активов и биологической продукции и изменения их справедливой стоимости;

ж) изменения справедливой стоимости других нефинансовых активов;

з) изменения курсов иностранных валют по отношению к рублю.

Все доходы, которые получает учреждение в рамках осуществления им деятельности, в ФСБУ «Доходы» распределяются по учетным группам. Под учетной группой доходов понимается совокупность доходов в зависимости от

их экономического содержания со сходными принципами признания в бухгалтерском учете и оценки, информация о которых раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности обособленно (п. 6 ФСБУ «Доходы»). Ниже в таблице 6 представим учетные группы доходов, предусмотренные настоящим стандартом.

Таблица 6 –Учетные группы доходов

| **Учетные группы доходов** | |
|---|---|
| Доходы от необменных операций | Доходы от обменных операций |
| – доходы от уплаты налогов, сборов, в том числе государственных пошлин, таможенных платежей;<br><br>– доходы от уплаты страховых взносов на обязательное социальное страхование;<br><br>– доходы от безвозмездных поступлений от бюджетов;<br><br>– доходы от уплаты штрафов, пеней, неустоек, возмещения ущерба;<br><br>– прочие доходы от необменных операций | – доходы от собственности;<br><br>– доходы от реализации |

Для целей бухгалтерского учета доход признается в результате совершения фактов хозяйственной жизни (обменных или необменных операций) (далее в целях применения ФСБУ «Доходы» – операции (события)) или наступления событий, в результате которых ожидается получение экономических выгод или полезного потенциала, связанных с этими операциями (событиями), при условии что их сумма (денежная величина) может быть надежно определена (п. 7 ФСБУ «Доходы»).

## Заключение

В ходе работы были изучены сущность,понятие доходов и расходов,классификация расходов по экономическим элементам.

Раскрытие информации о доходах и расходах с национальными и международными стандартами были проанализированы с МСФО 18 и ПБУ 10/99.

Рассмотрен опыт формирования и раскрытия информации о доходах и расходах в соответствии с требованиями российских и международных стандартов в Германии,Франции и США на основании анализа финансового результата.

Изучена организационно-экономическая характеристика организации и бухгалтерского учета на основании объекта исследования ООО «Стальпроект»,в котором провенден анализ финансовой устойчивости и оценка чистого и собственного капитала организации.

Проанализирован учет доходов и расходов в строительной организации выступающих в качестве подрядчиков и субподрядчиков в отчетности LAS 11 Договор на строительство и аналога ПБУ 2/2008,на основании был произведен критерий признания объекта строительства в качестве договора. Согласно российским стандартам выручка и затраты признаются в учете «по мере готовности». Суть такого приема состоит в том, что в Отчет о финансовых результатах доходы и расходы по договору включаются в том случае, если подрядчик может достоверно определить прибыль или убыток по договору в тех отчетных периодах, в которых выполнены работы по соответствующему договору. Фактическая оплата расходов и получение выручки при этом не принимаются во внимание.

Анализ показал необходимость обоснования применения программы "1С:ERP Управление предприятием". Особенно это является актуальным для стоительных органзаций.  Одним из основных преимуществ предлагаемого программного продукта является функция трансформации отчетности в

соответствии с требованиями МСФО.

Подсистема учета по МСФО обеспечивает:

ведение финансового учета и подготовку как индивидуальной, так и консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО;

трансляцию (перенос) большей части учетных записей (проводок) из подсистемы бухгалтерского учета по правилам, которые могут гибко настраиваться пользователем;

параллельное ведение учета по российским и международным стандартам по тем участкам, где различия между российскими нормативами и требованиями МСФО существенны (например, учет основных средств, нематериальных активов);

проведение собственных регламентных документов (например, начисление расходов, учет резервов, учет обесценения активов и ряда других), а также внесение корректирующих записей в "ручном" режиме.

В работе проведена сравнительная характеристика ПБУ 9/99 доходы организации и МСФО 18 Выручка и МСФО 15 Выручка по договорам с покупателями.

В отличие от МСФО в системе российских стандартов выручке уделено значительно меньше внимания. Все виды выручки регламентированы в одном Положении - ПБУ 9/99, причем гораздо менее подробно, чем в соответствующих МСФО. Не меняет этой ситуации и проект положения по учету доходов.

В зависимости от вида выручки МСФО дает различные критерии ее признания. Условия признания выручки, изложенные в ПБУ 9/99, распространяются на все виды выручки и включают пять пунктов. Исключение составляет только выручка от предоставления за плату во временное пользование активов, для признания которой требуется выполнение только трех из этих пунктов.

Введение МСФО (IFRS) 15 было обусловлено и тем, что МСФО (IAS) 18 был достаточно общим и часто не давал детальных рекомендаций в отношении учета доходов в практических ситуациях.

В настоящее время идет процесс разработки проектов ФСБУ "Доходы" и "Расходы". Введение в действие стандартов предполагается с 2022 года.

Таким образом, можно сказать что при разработке проектов ФСБУ организациям-разработчикам следует максимально приблизить их положеия к требовпаниям МСФО. Это связано с тем, что большинство крупных строительных организаций в своей практике ведут учет доходов и расходов в соответствии с требованиями МСФО. Сходство ФСБУ с МСФО позволит оргнизациям максимально эффективно снизить свои затраты при изменениях порядка учета дохождов и расходов в соответствии с новыми требованиями ФСБУ.

## Список использованных источников

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 29.12.2014) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2015) // Справочно-правовая система Гарант. URL: Режим доступа: http://www.consultant.ru/ (дата обращения 12.01.2019).

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.12.2014) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2015) // Справочно-правовая система Гарант. URL: Режим доступа: http://www.consultant.ru/ (дата обращения 12.01.2019).

3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 N 14-ФЗ (ред. от 31.12.2014) // Справочно-правовая система Гарант. URL: Режим доступа: http://www.consultant.ru/ (дата обращения 15.01.2019).

4. О бухгалтерском учете: федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) // Справочно-правовая система Гарант. URL: Режим доступа: http://www.consultant.ru/ (дата обращения 15.01.2019).

5. О внесении изменений в главы 23 и 25 части второй Налогового кодекса Российской Федерации: Федеральный закон от 23.06.2014 № 167-ФЗ // Справочно-правовая система Гарант. URL: Режим доступа: http://www.consultant.ru/ (дата обращения 15.01.2019).

6. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство" ПБУ 2/94: Приказ Минфина РФ от 20.12.1994 № 167 // Справочно-правовая система Гарант. URL: Режим доступа: http://www.consultant.ru/ (дата обращения 25.12.2018).

7. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) // Справочно-правовая система Гарант. URL: Режим доступа: http://www.consultant.ru/ (дата обращения 15.12.2018).

8. О формах бухгалтерской отчетности организаций: Приказ Минфина РФ

от 22.07.2003 № 67н (ред. от 08.11.2010) // Справочно-правовая система Гарант. URL: Режим доступа: http://www.consultant.ru/ (дата обращения 15.12.2018).

9. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99: Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н (ред. от 27.04.2012) // Справочно-правовая система Гарант. URL: Режим доступа: http://www.consultant.ru/ (дата обращения 15.12.2018).

10. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н (ред. от 27.04.2012) // Справочно-правовая система Гарант. URL: Режим доступа: http://www.consultant.ru/ (дата обращения 15.12.2018).

11. МСФО (IFRS) 15 "Выручка по договорам с покупателями": Приказ Минфина России от 21.01.2015 № 9н // Справочно-правовая система Гарант. URL: Режим доступа: http://www.consultant.ru/ (дата обращения 15.12.2018).

12. МСФО (IAS) 18 "Выручка"": Приказ Минфина России от 28.12.2015 № 217н // Справочно-правовая система Гарант. URL: Режим доступа: http://www.consultant.ru/ (дата обращения 15.12.2018).

13. Агеева О.А., Шахматова Л.С. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник для академического бакалавриата. Люберцы: Юрайт, 2016. 509 с.

14. Алборов Р.А. Теория бухгалтерского учета: учебное пособие. – 3-е изд., перераб. И доп.– Ижевск ; ФГБОУ ВО Ижевская ГСХА, 2016. 300 с.

15. Алиев Б.Х. Налоги и налогообложение. М.: «Финансы и статистика», 2016. 411 с.

16. Александров И.М. Налоги и налогообложение: Учебник. М.:ИТК «Дашков и К», 2015. 318 с.

17. Ануфриев В.Е. Учет формирования финансового результата и распределения прибыли предприятия //Бухгалтерский учет. 2016. № 10. С. 12-15.

18. Богатырева Е.И. Отражение финансовых результатов в отчетности // Бухгалтерский учет. 2015. № 3. С. 12-15.

19. Вахитов А.В., Никитина Н.Н. Классификация доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учёте // Стратегия социально-экономического развития общества: управленческие, правовые, хозяйственные аспекты сборник научных статей 8-й Международной научно-практической конференции. Курск, 2018. С. 100-103.

20. Витченко М. Н. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятий. М.: ИНФРА-М, 2015. 240 с.

21. Гашокова Б.З. Бухгалтерский учет прочих доходов и расходов // Современный бухгалтерский учет: вектор развития: Материалы Международной научно-практической конференции молодых ученых. 2017. С. 86-90.

22. Герасимов Б. И. Комплексный экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности организации. Тамбов: ТГТУ, 2016. 154 с.

23. Герасимчук О.А. Признание доходов и расходов в российском учете и МСФО // Проблемы применения МСФО в россии в условиях возрастающих информационных потребностей заинтересованных пользователей: Материалы Международной студенческой научно-практической конференции. Под научной редакцией Л.И. Хоружий, Ю.Н. Каткова. 2017. С. 42-47.

24. Галимова А.М., Кучукова Н.М. Учет доходов, расходов и конечных результатов деятельности организации // Современные технологии в мировом научном пространстве: сборник статей Международной научно-практической конференции: в 3 частях. 2017. С. 110-113.

25. Голубков А.В. Теоретические и методологические основы бухгалтерского учета доходов и расходов // Управление социально-экономическими системами: Материалы международной научно-практической конференции. 2017. С. 45-48.

26. Дубовицкая Н.В. Порядок формирования доходов, расходов и финансовых результатов в бухгалтерском и налоговом учёте // Специалисты АПК нового поколения Сборник статей Всероссийской научно-практической

конференции. 2018. С. 173-175.

27. Захарова А.А. Учет доходов и расходов организации // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития: Материалы VIII Международной научно-практической конференции. Ответственные за выпуск Н.С. Нечеухина, Т.И. Буянова. 2017. С. 18-22.

28. Ионова А. Ф. Финансовый анализ: учебник. М.: ТК Велби, 2016. 624 с.

29. Камышанов А.П. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: составление и анализ. М.: ТК Велби, 2017. 524 с.

30. Ковалев В. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий: учебник. М.: ТК Велби, 2015. 424 с.

31. Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет в организациях. М.: Проспект, 2015. 493 с.

32. Кувшинова А.И., Малахова Ю.В. Учет доходов и расходов в строительных организациях, выступающих в качестве подрядчиков и субподрядчиков // Актуальные проблемы учета, налогообложения и развития ключевых сфер экономики : материалы IX Всерос. науч.-практ. конф. с междунар. участием (г. Пенза, 24 ноября 2018 г.) / под общ. ред. д-ра экон. наук Н. В. Свиридовой, д-ра техн. наук Е. А. Бадеевой, канд. экон. наук Ю. В. Малаховой, канд. экон. наук А. А. Акимова. – Пенза : Изд-во ПГУ, 2018. – 240 с.

33. Кузнецов С.Ю., Наумова Ю.А. Состав расходов учитываемых при налогообложении прибыли. М.: Проспект, 2015. 493 с.

34. Лахина Л. А., Котлова Ю. А. Теория бухгалтерского учёта. Классификация счетов бухгалтерского учёта: учеб. пособие. Хабаровск : РИЦ ХГАЭП, 2017. 130 с.

35. Нелюбина Е.Р. Классификация и учет доходов, расходов и финансовых результатов организации по МСФО // МСФО в учетно-аналитической системе организаций: теория и практика применения Материалы Международной студенческой научно-практической конференции. Под

научной редакцией Л.И. Хоружий, Ю.Н. Каткова. 2017. С. 109-113.

36. Нелюбина Е.Р. Сущность и экономическое содержание доходов, расходов и финансовых результатов в бухгалтерском финансовом учёте // Научные труды студентов Ижевской ГСХА ФГБОУ ВО «Ижевская государственная сельскохозяйственная академия». Ижевск, 2017. С. 353-356.

37. Малахова Ю.В., Кувшинова А.И. Учет доходов и расходов по российским стандартам // Актуальные проблемы учета, налогообложения и развития ключевых сфер экономики: Сборник материалов VIII Всероссийской научно-практической конференции с международным участием (г. Пенза, 25 ноября 217 г.) / под общей редакцией Н.В. Свиридовой, Е.А. Бадеевой, Ю.В. Малаховой, А.А. Акимова. - 2017. - С. 73-78.

38. Мещирякова Е.И. Как упростить работу и сэкономить с помощью учетной политики //Главбух. 2017. № 2. С. 3-5.

39. Нечитайло А. И. Теория бухгалтерского учёта. СПб. : Проспект, 2016. 250 с.

40. Нычай Ю.Р., Попов А.Ю. Учет доходов и расходов МСФО // Современные концепции развития науки: Сборник статей Международной научно-практической конференции. Ответственный редактор: Сукиасян Асатур Альбертович. 2016. С. 108-110.

41. Полякова А.А. Учет доходов и расходов в условиях нестабильной экономической ситуации // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития: Материалы VIII Международной научно-практической конференции. Ответственные за выпуск Н.С. Нечеухина, Т.И. Буянова. 2017. С. 37-40.

42. Реут А.В. Учет доходов и расходов в соответствии с международной и российской практикой // Вестник Московского гуманитарно-экономического института. 2018. № 2. С. 91-98.

43. Ржаницына В.С. Учет внереализационных расходов //Бухгалтерский учет. 2014. № 21. С. 23-25.

44. Ржаницына В.С. Учет операционных расходов // Бухгалтерский учет. 2014. № 22. С. 10-13.

45. Сергиенко О.В. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов // Проблемы и перспективы развития современного общества: Материалы Международной научно-практической конференции. Под научной редакцией М.И. Кутера. 2016. С. 133-135.

46. Сидельникова Г.П., Климкина Е.А. Доходы и расходы предприятия: нормативное регулирование, учет и анализ // Центральный научный вестник. 2018. Т. 3. № 6 (47). С. 62-64.

47. Сотникова Л.В. Учет доходов в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» //Бухгалтерский учет. 2016. № 6. С. 17-19.

48. Химонина Н.В., Сайфетдинова А.Н. Доходы и расходы предприятия: нормативное регулирование, учет и анализ // Новая наука: Современное состояние и пути развития. 2016. № 4-1. С. 290-292.

49. Шилкина Я.Ю., Дьяконова О.С. Сравнительный анализ учёта доходов и расходов в соответствии с МСФО и РСБУ // Современные тенденции развития науки и технологий. 2016. № 3-10. С. 126-129.

50. Ширкина Е.А. Учет прочих доходов и расходов //Бухгалтерский учет. 2017. № 10. С. 7-9.

51. Щербинина Ю.В. Классификация операционных и внереализационных доходов и расходов //Аудиторские ведомости. 2017. № 1. С. 12-14.