

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

РАБОТА ПРОВЕРЕНА

Рецензент, зам. директора
ООО «ЦКБУ – 1»
_____ Л.М. Табатадзе
«__» _____ 2019 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой
_____ И.И. Просвирина
«__» _____ 2019 г.

УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПО РСБУ И МСФО

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.03.01.2019.354.ВКР

Руководитель ВКР, доцент
_____ Т.Н. Мызникова
_____ 2019 г.

Автор ВКР, студент группы ЭУ-443
_____ Е.С. Ермак
_____ 2019 г.

Нормоконтролер, доцент
_____ Л.А. Ширшикова
_____ 2019 г.

Челябинск 2019

РЕФЕРАТ

Ермак Е.С. Учет основных средств по РСБУ и МСФО. – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ-443, 2019, 103 с, библиогр. список – 50 наим, табл. – 33, рис – 3, прил. – 4.

Объект исследования – финансово-производственная деятельность ООО «ЭСКБ».

Предмет исследования – учет основных средств по РСБУ и МСФО в ООО «ЭСКБ».

Цель исследования – обоснование рекомендаций по совершенствованию учета основных средств на ООО «ЭСКБ», сочетая положения российских и международных стандартов учета и отчетности.

Выпускная квалификационная работа состоит из двух глав. В первом разделе приведены методические положения по организации бухгалтерского учета на предприятии. Во втором разделе проведен анализ финансового положения предприятия и рассмотрены влияния учетных операций основных средств на финансовый результат.

Результаты работы позволили выявить основные проблемы, а именно:

- расхождение в оценке учета основных средств и отсутствие учета по инвестиционной собственности;
- влияние разниц учета по МСФО и РСБУ на финансовый результат.

По выявленным основным проблемам даны соответствующие рекомендации по повышению качества учета основных средств и его оптимизации на предприятии ООО «Энергетическая сбытовая компания Башкортостана». Результаты и выводы, полученные в работе, можно использовать в ООО «ЭСКБ» для повышения эффективности его деятельности.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	7
1 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПРЕДПРИЯТИЯ	9
1.1 Учет основных средств по РСБУ.....	9
1.2 Учет основных средств по МСФ.....	23
1.3 Влияние особенностей учета основных средств по РСБУ и МСФО на финансовый результат предприятия.....	32
Выводы по разделу один.....	39
2 ОЦЕНКА ВЛИЯНИЯ УЧЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ПО ОСНОВНЫМ СРЕДСТВАМ НА ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ ООО «ЭСКБ».....	41
2.1 Анализ финансовой отчетности на предприятии по РСБУ и МСФО....	41
2.2 Учетная политика организации в части учета основных средств.....	63
2.3 Трансформация финансовой отчетности предприятия в части учета основных средств.....	70
2.4 Оценка взаимосвязи учетных операций по основным средствам и финансовых результатов предприятия.....	81
2.5 Рекомендации по совершенствованию учетных операций по основным средствам с учетом МСФО.....	86
Выводы по разделу два.....	88
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	89
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	94
ПРИЛОЖЕНИЕ А БАЛАНС.....	99
ПРИЛОЖЕНИЕ Б ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ.....	101
ПРИЛОЖЕНИЕ В ФОРМА УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	103
ПРИЛОЖЕНИЕ Г ГОЛОССАРИЙ.....	107

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы заключается в том, что основные средства являются важным ресурсом для каждого предприятия, поскольку от эффективности их использования зависят результаты его финансово-хозяйственной деятельности. Немаловажную роль играет методика учета основных средств по РСБУ и МСФО. Выбор оценки, метод амортизации, переоценки влияет на прибыль и себестоимость компании, а также дальнейшую эффективность ее деятельности. Следовательно, важно правильно выбирать методы учета основных средств по РСБУ и МСФО.

Данная тема является актуальной, так как в настоящее время происходит совершенствование российских стандартов, которые ведут к сближению РСБУ с МСФО для достоверного отражения информации в финансовой отчетности предприятия.

Исследование выполнено по материалам ООО «ЭСКБ». Материалы предоставлены в ООО «Эрнст энд Янг» в процессе прохождения преддипломной практики.

Целью выпускной квалификационной работы является обоснование рекомендаций по совершенствованию учета основных средств на ООО «ЭСКБ», сочетая положения российских и международных стандартов учета и отчетности.

В соответствии с поставленной целью сформулированы следующие задачи:

- рассмотреть методические и теоретические аспекты учета основных средств по РСБУ и МСФО;
- оценить взаимосвязь влияния учетных операций по основным средствам и финансовых результатов на предприятии;
- разработать рекомендации по совершенствованию учета основных средств в соответствии с МСФО для ООО «ЭСКБ»

Объектом исследования выпускной квалификационной работы является финансово-производственная деятельность Общества с ограниченной ответственностью «Энергетическая сбытовая компания Башкортостана».

Предметом исследования является учет основных средств по РСБУ и МСФО в ООО «ЭСКБ».

При написании данной работы были использованы законы РФ, приказы Минфина Российской Федерации, а также Положения по бухгалтерскому учету и международные стандарты.

Во время написания работы были использованы следующие методы: сбор, обработка и анализ информации, сравнение, классификация, а также составление горизонтального и вертикального анализа и аналитический метод составления таблиц.

Данная работа состоит из двух глав, введения, заключения, списка использованной литературы и приложений. В первом разделе приведены методические положения по организации бухгалтерского учета на предприятии. Во втором разделе проведен анализ финансового положения предприятия и рассмотрены влияния учетных операций основных средств на финансовый результат.

По результатам проделанной работы, рекомендации, которые были получены для предприятия, можно будет использовать в целях повышения его эффективной деятельности.

1 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПРЕДПРИЯТИЯ

1.1 Учет основных средств по РСБУ

Цель составления отчетности в соответствии с российскими стандартами учета состоит в предоставлении достоверной информации фискальным органам, а именно информации налоговых органов по стоимости имущества и обязательств предприятий по формированию налоговой базы.

Принципы составления отчетности в российском учете строго регламентированы в соответствии с организацией уровней учета:

- законодательным;
- нормативным;
- методологическим;
- учетным.

Бухгалтерский учет ведется по законодательному уровню ФЗ № 402 «О бухгалтерском учете» и обязателен к применению на территории Российской Федерации [1].

Нормативный уровень устанавливает положения по бухгалтерскому учету, утвержденными федеральными органами исполнительной власти. Приказы министров финансов и другие министры ведомств.

Методологический уровень – указания, руководство и последовательные рекомендации по руководству бухгалтерского учета, которые принимаются Министерством Российской Федерации, государственными органами исполнительной власти. К документам методологического уровня относят бухгалтерский план счетов, руководство по его применению и по заполнению форм финансовой отчетности, методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, методические указания по учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, финансовых результатов на предприятиях [2].

Учетный уровень – это документы, разрабатываемые конкретной организацией и регулирующие порядок бухгалтерского учета в ней, а именно:

- формы принимаемых первичных документов;
- рабочий план счетов;
- график документооборота;
- учетная политика организации, где определяются методы учета активов их оценки и формирования себестоимости.

Основные средства в учетной политике должны выполнять следующие критерии:

- объект (актив) используется в производстве, в управленческих целях либо предназначен для передачи во временное пользование;
- срок полезного использования больше 12 мес.;
- объект способен приносить экономические выгоды;
- актив не предназначен для дальнейшей перепродажи;
- стоимостной лимит основных средств до 40 000 руб.

В учетной политики организации должен быть прописан метод амортизации основных средств, себестоимость, использование определенного вида резерва и переоценка (если предприятие планирует переоценивать основные средства).

Согласно ПБУ 6/01, основные средства – это материальные активы, которые используются организацией в течение продолжительного времени, а именно больше 12 месяцев или для руководящих задач [3].

Актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

- объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

– объект предназначен для использования в течение длительного времени, т. е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

– организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

– объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Основные задачи основных средств по РСБУ [22]:

– формирование фактических затрат при принятии актива в качестве основных средств;

– правильное документально оформление поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия, а также их своевременное отражение в учетных регистрах;

– достоверное отражение результатов от реализации и выбытия основного средства;

– отражение фактических затрат по всем видам ремонта;

– правильное отражение и исчисление сумм амортизации.

К основным средствам относятся:

– здания – производственное строительство, которое используется предприятием в целях осуществления своей деятельности;

– сооружения – инженерное строительство, которое должно выполнять определенные функции;

– передаточные устройства – электроэнергия, перевозка газов, сырья и жидкости;

– машины и оборудование – станки, компьютерная техника, краны и т.д.;

– транспортные средства;

– инструменты – объект с использованием которого оказывается непосредственное воздействие на предмет производства;

– инвентарь и принадлежности;

Согласно РСБУ единицей бухгалтерского учета основных средств является его инвентарный номер, порядок которого описан в ПБУ 6/01. К ним относятся: объект со всеми приспособлениями и принадлежностями; отдельный конструктивно обособленный предмет, который используется для конкретных заданий, либо это группа рационально объединенных предметов, которые могут быть одним целым и применяются для осуществления определенных функций.

Для организации бухгалтерского учета и получения достоверной информации об основных средствах имеется классификация основных средств по определенным признакам [4].

Классификация основных средств:

1) По видам:

- здания;
- сооружения;
- передаточные устройства;
- машины и оборудование;
- транспортные средства;
- инструменты;
- инвентарь и принадлежности;
- прочие.

2) По сроку эксплуатации:

- до 5 лет;
- от 5 до 10 л;
- от 10 до 15 л;
- от 15 до 20 л;
- более 20 л.

К первым двум в основном относят машины и механизмы предприятия, к последним здания и сооружения.

3) По функциональному назначению:

– производственные – участвуют в производстве или обеспечивают надлежащие условия для его существования;

– непроизводственные – сфера человеческой деятельности, которая объединяет отрасли народного хозяйства в социально-культурные сферы. Например, школы, садики, больницы.

4) По имуществу:

– личное;

– арендованное.

5) По влиянию на предмет труда:

– активные – непосредственное воздействие на изготавливаемый товар, который в следствии формирует объём выпуска, качество и ассортимент;

– пассивные – создают условия для выпуска продукции, однако не участвуют в нём напрямую.

6) По степени применения:

– действующие – это объекты основных средств, которые непосредственно взаимодействуют в изготовление товара;

– недействующие – это такие объекты основных средств, которые по различным основаниям были уничтожены, они бывают: простые (ремонт, реконструкции, модернизация); на стадии достройки; в запасе (в резерве); на консервации; готовые к выпуску и выведенные из эксплуатации или готовы для продажи.

Учет основных средств осуществляется на счете 01 «Основные средства» и проводится по видам поступления и стоимости.

Виды поступления основных средств:

1) Покупка

–Дт08Кт60 (фактически предъявлена поставщиком цена);

–Дт07Кт60 (поступление оборудования);

–Дт19Кт60 (входящий н д. с.).

2) Самостоятельное изготовление основных средств

– хозяйственным способом;

- Дт08Кт10, 70, 60, 23, 25 (счета учета потребленных ресурсов);
- Дт19Кт60;
- подрядным способом;
- Дт08.3Кт60, 76;
- Дт19Кт60;
- Дт08Кт60 затраты на доставку основного средства до места эксплуатации, стоимость работы/услуг подрядчиков необходимых для запуска основных средств;
- Дт08Кт76 таможенные пошлины, сборы, затраты на страхование основного средства, доведения до состояния эксплуатации.

В каждом начисление амортизации Дт20Кт02 часть доходов будущих периодов списывается на прочие доходы текущего месяца Дт98.2Кт91.1

Затраты, связанные с доведением основного средства до степени готовности эксплуатации.

Дт01Кт08 – ввод в эксплуатацию.

Стоимость изготовления определяется в том же порядке в каком организация калькулирует производственную себестоимость готовой продукции.

3) Поступление в качестве вклада УК

Признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством РФ [3].

– Дт08Кт75.

4) Безвозмездное поступление:

– выявление излишков основных средств в результате инвентаризации

Дт08Кт91;

– получение основных средств в дар (по рыночной стоимости)

Дт08Кт98.2.

Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости, которые складываются из двух составляющих:

– стоимость поступления основных средств;

– затраты на доведение основных средств до состояния эксплуатации.

Таким образом, основные средства оцениваются в бухгалтерском учете по:

– первоначальная стоимость – сумма фактических расходов, связанных с получением и других способов приобретения объектов основных средств, а также доведение их до состояния готовности эксплуатации;

– остаточная стоимость – разница между принятием к учету основного средства и начисленной на него амортизацией (износа) основного средства;

– восстановительная стоимость – сумма денежных средств актива, по которой он учитывается, после того, как по нему была проведена переоценка. Оценка основных средств определяется исходя из амортизации и переоценки.

Амортизация основных средств – перенос стоимости основных средств на себестоимость работ, услуг продукции. Стоимость основных средств погашается посредством амортизации, если не предусмотрено ПБУ 6/01 [5].

Амортизация начисляется ежемесячно по каждому инвентарному объекту. Амортизация начинает накапливаться с первого числа месяца за вводом в использование и заканчивает накапливаться с первого числа месяца следующего за месяцем выведения основного средства из эксплуатации. Фактическая проводка осуществляется в конце месяца [24].

Не начисляется амортизация:

– земельные участки, объекты природопользования;

– по объектам основных средств мобилизационного назначения, законсервированные и не используемые в деятельности организации;

– объекты живого фонда, находящиеся на балансе организации.

Для того чтобы начислить амортизацию необходимо определить три параметра.

– первоначальная стоимость;

– срок полезного использования – период времени в течение, которого основное средство способно приносить экономические выгоды [6];

– метод начисления амортизации.

Срок полезного использования определяется следующим образом:

- согласно рекомендациям производителя;
- нормативный документ, согласно общепризнанных принципов амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов;
- согласно классификации основных средств, включаемых в амортизационную группу (распоряжение руководства № 1 от 01.01.02).

Срок полезного использования устанавливается при принятии основного средства к учету и в дальнейшем к пересмотру не подлежит. Но, есть одно исключение при котором срок полезного использования может быть увеличен, если проведена модернизация основного средства в результате которой улучшились показатели ее функционирования.

Амортизация может быть приостановлена с прерыванием срока полезного использования при определенных условиях:

- если при переводе объекта на консервацию, на срок более 3 мес.;
- если предусмотрено проведение ремонтных работ модернизации и реконструкции со сроком более 12 мес.

Методы начисления амортизации.

– линейный – самый простой способ применения амортизации, сумма объекта погашается равномерно в течение всего срока его полезного использования, а также это единственный способ, который допускает избежать временных разниц между БУ и НУ.

Норма амортизации (1.1):

$$Na = 1 / T, \quad (1.1)$$

где Na – норма амортизации;

T – срок полезного использования.

После находим саму амортизацию:

Амортизация (1.2)

$$A = ПС \times Na, \quad (1.2)$$

где A – амортизация;

$ПС$ – первоначальная стоимость;

Na – норма амортизации.

– метод уменьшаемого остатка – преимущество данного способа заключается в том, что в начале периода использования объекты основных средств изнашиваются быстрее, чем при линейном способе. Но его недостаток состоит в том, что период полного погашения суммы объекта превышает спи, оставшая часть стоимости основного средства, которую необходимо будет списать предприятия выбирает самостоятельно и прописывает это в учетной политики.

Также, как и в линейном способе находим норму амортизации

Норма амортизации (2.1):

$$Na = K / T, \quad (2.1)$$

где K – это коэффициент, который принимает значения $1 < K < 3$;

T – срок полезного использования;

Na – норма амортизации.

Дальше находим амортизацию

Амортизация (2.2):

$$A = ОС \times Na, \quad (2.2)$$

где $ОС$ – остаточная стоимость;

Na – норма амортизации;

A – годовая амортизация

и если нужно найти за месяц, то

Амортизация за мес. (2.3):

$$a = 1 / 12 \times A, \quad (2.3)$$

где a – амортизация за мес.;

A – амортизация за год.

– метод списания пропорционально сумме чисел лет срока полезного использования – преимущество данного метода состоит в том, что в первые годы эксплуатации объект списывается быстрее, чем при линейном способе. При этом в отличие от способа уменьшаемого остатка, период погашения стоимости совпадает со сроком полезного использования.

Как и в остальных методах находим норму амортизации

Норма амортизации (3.1):

$$Na = \frac{\text{оставшийся срок полезного использования}}{\text{сумму чисел лет срока полезного использования}} \quad (3.1)$$

Амортизация (3.2):

$$A = PC \times Na, \quad (3.2)$$

где PC – первоначальная стоимость;

Na – норма амортизации.

– метод списания пропорционально объему выпуска – преимуществом является то, что данный метод наиболее точно отражает физический износ основного средства, а недостаток состоит в том, что является высокая трудоемкость расчетов и необходимость планирования производства.

Норма амортизации (4.1):

$$Na = \frac{\text{выработанный за месяц ресурс}}{\text{ресурс общий за весь спи} \times 100\%} \quad (4.1)$$

Амортизация (4.2):

$$A = PC \times Na, \quad (4.2)$$

где PC – первоначальная стоимость;

На – норма амортизации.

Основные проводки основных средств при проведении амортизации:

– Дт20Кт02 – амортизация основных средств используемых в основном производстве;

– Дт25Кт02 – амортизация основных средств используемых в общепроизводственного изготовления;

– Дт26Кт02 – амортизация основных средств используемых в управленческих целях;

– Дт23Кт02 – амортизация основных средств используемых в вспомогательном производстве;

– Дт44Кт02 – амортизация основных средств используемых при хранении и сбыте продукции;

– Дт08Кт02 – амортизация основных средств используемых для доставки техники основных средств;

– Дт91Кт02 – амортизация основных средств переданных в аренду.

Организация может в учетной политике выбрать разные методы начисления амортизации для различных групп основных средств, а также проведение переоценки основных средств. Основные средства разрешаются учитывать в составе материально производственных запасов по первоначальной стоимости до 40 000 рублей. Решение об использовании такой опции и суммы верхнего предела закрепляется в учетной политики организации.

Переоценка основных средств, согласно учетной политике имеет право не чаще одного раза в год проводить переоценку основного средства по текущей восстановительной стоимости [23]. Переоценка проводится по состоянию на 31 декабря учетного года. Если организация провела переоценку, то в последствии переоцененные основные средства должны переоцениваться регулярно. Результаты переоценок отражаются в бухгалтерском учете, если текущая восстановительная стоимость существенно отличается от предыдущей.

Восстановительная стоимость может определяться на основе:

- данных оценок на похожий товар, приобретенный от организации поставщика;
- информация о стоимости из источников государственной статистики;
- информация об изменениях стоимости, которые оглашаются в СМИ или в литературе;
- консультационное мнение, текущей восстановительной стоимости.

Переоценке подлежат.

- сумма первоначальной или восстановительной стоимости;
- сумма амортизаций начисленной за весь период основного средства.

Порядок отражения результатов переоценки основных средств в бухгалтерском учете.

- дооценка – проводится впервые, либо ей предшествовали другие дооценки;
Дт01Кт83 – увеличение первоначальной/восстановительной стоимости
Дт83Кт02 – увеличение суммы начисленной амортизации;
- уценка – переоценка раньше не проводилась, либо проводилась только уценка;

- Дт91Кт01 – уменьшение суммы первоначальной/восстановительной стоимости
Дт02Кт91 – уменьшение суммы начисленной амортизации;

- дооценка после, которой предшествовала уценка;

Дт01Кт91 – увеличение восстановительной стоимости в пределах предшествующего уменьшения

Дт91Кт02 – увеличение начисленной амортизации в пределах предшествующего уменьшения

Дт01Кт83 – дооценка увеличивает восстановительную стоимость сверх предшествующего уменьшения

Дт83Кт02 – увеличение начисленной амортизации сверх предшествующего уменьшения;

- уценка, которой предшествовала дооценка;

Дт83Кт01 – уменьшение восстановительной стоимости в пределах предшествующего увеличения

Дт02Кт83 – уменьшение начисленной амортизации в пределах предшествующего увеличения

Дт91Кт01 – уменьшение восстановительной стоимости сверх предшествующего увеличения

Дт02Кт91 – уменьшение начисленной амортизации сверх предшествующего увеличения.

Не подлежат переоценке:

– земля и другие объекты природопользования.

Амортизация модернизируемых основных средств осуществляется исходя из остаточной стоимости с учетом ее увеличения и оставшегося срока полезного использования с учетом его увеличения.

Затраты на ремонт относятся на себестоимость продукцию в том отчетном периоде, в котором они были осуществлены.

Дт25, 23, 44 Кт10, 70, 69, 02, 60

Модернизация и другие капиталоемкие способы восстановления основных средств, предполагают улучшение изначальных технических характеристик объекта.

При модернизации может увеличиться срок полезного использования объекта.

Затраты, связанные с модернизацией, капитализируются, т. е. увеличивают основную стоимость объекта в том отчетном периоде, в котором модернизация была завершена и модернизируемый объект был введен в эксплуатацию.

Дт08 Кт10, 70, 69, 02, 60

Дт01Кт08 – списание в себестоимость

Таким образом, при списании объекта основных средств доходы и расходы отражаются в отчетном периоде, к которому они относятся и зачисляются на счет прибылей и убытков как прочие доходы и расходы.

Для того чтобы списать основные средства создаем специальные счет 01-В (выбытие основных средств).

Выбытие основных средств формируется остаточная стоимость выбывающих объектов основных средств.

Дт01-ВКт01 – первоначальная/восстановительная стоимость основных средств готовых к выбыванию

Дт02Кт01-В – списана сумма начисленной амортизации

Дт91.2Кт01-В – остаточная стоимость

Если счет 01-В рассматривать в самолетике, то мы получим по дебету первоначальную или восстановительную стоимость, а по кредиту начисленную амортизацию и остаточную стоимость.

Основные средства выбывают по причинам:

1 Выбытие основного средства в следствии физического или морального износа

– Дт91.2 Кт10, 70, 69, 02, 23, 25

– Дт10Кт91.1 – стоимость рыночных материалов полученных при ликвидации основных средств;

2 Продажа основных средств

– Дт62Кт91.1 – цена продажи в т. ч. н д. с.

– Дт91Кт68;

3 Безвозмездная передача основных средств

– Дт10Кт91.1;

4 Передача в качестве вклада УК

– Дт01-ВКт01;

– Дт02Кт01-В;

– Дт92.2Кт01-В;

– Дт58Кт76 – согласованная стоимость передаваемых объектов основных средств;

– Дт76Кт01-В;

- Дт76Кт91.1 – прочий доход;
- Дт91.2Кт76 – прочий расход.

Если рассматривать самолетик 76 счета, то мы увидим, как по дебету отражается остаточная стоимость, а по кредиту согласованная.

- 5 Списание основного средства в результате недостачи или порчи
- Дт94Кт01-В;

При выбытии ранее дооцененного объекта основного средства, сумма дооценки списывается на нераспределенную прибыль.

- Дт83Кт84.

Таким образом, учет основных средств в соответствии с российскими стандартами регламентируется законом № 402 ФЗ «О бухгалтерском учете», при этом по МСФО объектом учета основных средств может быть расклассифицирован в зависимости от функций, которые на него возлагаются.

1.2 Учет основных средств по МСФО

Цель составления финансовой отчетности по МСФО состоит в том, что она должна представлять информацию о финансовом положении и результатах деятельности компании для принятия инвестиционного решения внешними пользователями.

Так как, в МСФО нет строго нормативной законодательной базы, то стандарты не будут являться нормативами по сравнению с РСБУ [25].

Помимо целей, определяют общие принципы составления финансовой отчетности:

1) Основопологающие допущения

– метод начисления предполагает, что хозяйственные операции будут отражаться в момент их совершения, т. е. они будут рассматриваться в том отчетном периоде, в котором операции свершились.

Данный метод позволяет спрогнозировать будущие результаты предприятия, получить объективную информацию о будущих обязательствах и поступлениях денежных средств;

– непрерывность деятельности означает, что предприятие продолжит свою деятельность в обозримом будущем.

2) Качественные характеристики информации

- понятность;
- уместность или значимость информации;
- надежность;
- правдивое представление информации;
- приоритет содержания над формой;
- нейтральность;
- осмотрительность;
- полнота;
- сопоставимость данных.

Основные средства по МСФО объектом учета являются не в совокупности, а они могут в зависимости от того какую функцию они выполняют, могут быть расклассифицированы [30], т. е. это может быть инвестиционная недвижимость, товары к продаже, объекты в лизинге и т. д.

Учет основных средств по МСФО регламентируется стандартом IAS 16 «Основные средства».

Основные цели стандарта заключаются в определении порядка учёта основных средств, в частности:

- в момент принятия объекта основных средств в качестве актива;
- определение балансовой стоимости объектов основных средств;
- определение амортизационных отчислений по объектам основных средств.

Согласно IAS 16, основные средства – имущество, которое будет приносить пользу в будущем для предприятия в течение больше чем 12 мес. [7].

Следовательно, стандарт трактует понятие времени, которое запланировано для полезного использования основного средства. Например, инвестиции в обновление основных средств с определенной временной периодичностью;

– предполагаются к использованию в течение более чем одного отчетного периода.

Таким образом, стандарт предполагает прогнозируемый срок продуктивного использования по произведенному количеству единиц продукции, циклы работы или экономический эффект от использования определенного материального актива.

Согласно стандарту МСФО (IAS) 16 у каждого актива, есть понятный или прогнозируемый срок продуктивного использования.

Для предприятий получение достоверной информации об основных средствах по МСФО, предполагают их классификацию.

Классификация основных средств по МСФО [37]: земельные участки; постройки; инвентарь; судопроизводство; самолеты; иные средства передвижения; обстановка и прочая аксессуары и снабжение административных учреждений.

Учет основных средств по МСФО закрепляется стандартом IAS (16). В данном стандарте учет основных средств ведется по видам поступления и стоимости.

Виды поступлений основных средств по МСФО:

– приобретение в данном виде включаются все затраты, связанные с приобретением объекта и вводом в эксплуатацию;

– самостоятельное изготовление подразумевает, что в стоимость включаются все затраты на строительство объектов и вводом в эксплуатацию;

– получение в счет вклада в уставный капитал, т. е. первоначальная стоимость включает сумму фактических затрат на получение данного объекта;

– по договору дарения не предусматривает отражения данных сделок;

– получение по документу, который учитывает исполнение обязательств не финансовыми средствами, это означает, что первоначальная стоимость отражается по справедливой стоимости.

Основные средства оцениваются по МСФО [36]:

– первоначальная стоимость – номинальная стоимость актива, который поступил или был создан самостоятельно. В первоначальную сумму входит: цена сделки, в которую входят таможенные пошлины и н д. с.; любые расходы это может быть доставка основного средства или приведение основного средства в состояние, обеспечивающее его функционирование в соответствии с намерениями руководителя; затраты на демонтаж, восстановление и выбытие основного средства. Если организация создает резерв, то в связи с этим сумму резерва необходимо определить по дисконтированной стоимости, необходимых для погашения обязательства.

Дисконтированная стоимость (1.1):

$$PV = FV / (1+i)^n, \quad (1.1)$$

где FV – сумма предполагаемого погашения;

i – процентная ставка;

n – количество лет;

PV – будущий доход.

Если приобретенный объект не оценивается по справедливой стоимости, то его первоначальная стоимость оценивается по балансовой стоимости;

– балансовая стоимость – первоначальная стоимость актива, за вычетом износа основных средств.

Балансовая стоимость (2.1):

$$BC = \text{первоначальная / переоцененная стоимость} - \text{накопленной амортизации.} \quad (2.1).$$

Если признается убыток от обесценения актива, тогда балансовая стоимость рассчитывается как разница между первоначальной стоимостью и суммой совокупного расхода от износа

– ликвидационная стоимость – сумма актива, которую организация получит от выбытия актива за вычетом всех расходов, связанные с ликвидацией актива;

– амортизируемая стоимость – сумма основного средства накопленная, как разница между первоначальной стоимостью объекта основных средств и его ликвидационной стоимостью. Амортизация продолжается начисляться даже тогда, когда справедливая стоимость больше балансовой, но при условии, что ликвидационная стоимость не превышает первоначальную стоимость;

– справедливая стоимость – цена актива по которой осуществляется обычная сделка между продавцом и покупателем, которые хорошо осведомлены о ее настоящей стоимости;

– возмещаемая сумма – это стоимость, которая связана с поправкой первоначальной стоимости. Необходимость поправки вызвана тем, что в течение всего срока полезного использования, у объекта может происходить уменьшение его технических свойств. Следовательно, сумма объекта должна быть возвращена в течение его СПИ, поэтому объективная оценка актива должна соответствовать его возмещаемой сумме, т. е., той сумме, которую организация ожидает получить от реализации товара или от использования актива.

Чтобы узнать возмещаемую сумму необходимо рассчитать чистую продажную цену актива и ценность от его использования.

Чистая цена продажи = рыночная цена – расходы на продажу. Ценность от его использования рассчитывается как дисконтированный денежный поток.

Для учета основных средств по МСФО выделяют [38]:

- собственность и инвентарь признаются по фактической стоимости;
- в фактическую сумму входят все расходы, а именно доставка объекта до назначенного местоположения и доведение его до рабочего состояния;
- в фактическую сумму входит разборка, восстановление и ликвидация актива;
- изменение величины обязательства в отношении будущих затрат на выведение актива из эксплуатации/восстановления уменьшают/увеличивают стоимость

активов и амортизируются постепенно на протяжении всего срока полезного использования;

– затраты по займам, которые связаны с приобретением, постройкой или реализацией составляют часть его фактической стоимости;

– основные средства амортизируются на протяжении всего их срока полезного использования;

– объект основных средств амортизируется, однако, если актив задержался для продажи или для ликвидационной группы, то нет;

– последующие затраты могут капитализироваться только тогда, когда, есть вероятность, что в результате этих затрат предприятие получит экономические выгоды;

– основные средства могут переоцениваться до справедливой стоимости;

– прибыль/убыток основных средств может рассчитываться как разница между чистой суммой поступлений от продаж и балансовой стоимостью;

– если основное средство было приобретено в рассрочку или на условиях финансовой аренды, то его стоимость по МСФО будет равна фактической стоимости покупки, а разница между этой величиной и процентными выплатами признается расходом.

Для оценки основных средств по МСФО определяется их амортизация и переоценка.

Амортизация основных средств по МСФО

Амортизация основных средств – систематическое распределение стоимости актива на протяжении срока его полезного использования [7].

По данному стандарту IAS 16 говорится о том, что организации не ограничивают в выборе метода начисления амортизации. При этом, используемый вариант должен отражать схему ожидаемого потребления организацией будущих экономических выгод.

Методы амортизации [39]:

– метод уменьшаемого остатка – сумма, которая с течением времени уменьшается и размер начисляемой амортизации быстрее;

– метод единиц производства – связывает между собой продуктивность и амортизацию. Амортизация становится зависимой от ожидаемого результата или производительности;

– линейный – остаточная стоимость остается неизменной, а амортизация начисляется равными частями, как и в РСБУ.

Метод амортизации, применяемый в отношении актива, должен пересматриваться как минимум один раз в конце каждого отчетного года и, в случае значительного изменения в предполагаемой структуре потребления будущих экономических выгод, заключенных в активе, метод должен быть изменен с целью отражения такого изменения структуры [32]. Это изменение должно отражаться в учете как изменение в бухгалтерской оценке в соответствии с МСФО (IAS). Данные методы являются наиболее применяемые на практики по МСФО.

Также предприятие может распределить сумму, первоначально учтенной в составе объекта основных средств между его компонентами и амортизирует каждый такой объект. Также компоненты можно объединять в группы при определении величины амортизационных отчислений.

В связи с соответствием стандарта IAS 16 себестоимость основных средств признаются в качестве актива, если:

– если предприятие в будущем получит экономические выгоды от данного объекта;

– себестоимость актива может быть надежно оценена.

К основным средствам могут относиться запасные части, резервное оборудование и вспомогательное оборудование, если данные статьи будут соответствовать определению основных средств.

Данный стандарт не может определить единицу измерения, которая используется при признании основного средства, т. е. при использовании критериев признания, требуется профессиональное суждение [35].

Предприятие оценивает все свои затраты, на основе понесенные первоначально в связи с приобретением, строительством, обслуживанием, достройкой или частичным замещением объекта основного средства.

Объекты основных средств признаются в качестве актива, который оценивается по себестоимости.

Прекращается при его выбытии или, когда не ожидаются экономические выгоды.

IAS 16 утверждает, что предприятие должно выбрать определенную модель и применять ко всем видам основных средств [29].

Выделяют две основные модели:

– модель учета по фактическим затратам, т. е. основные средства учитываются по себестоимости за минусом начисленной амортизации и накопленных убытков от обесценения;

– модель учета по переоценки стоимости, рассчитывает дисконтированную стоимость за вычетом совокупной амортизации и расходов от нее.

Переоценка основных средств необходима только в том случае, когда:

– оценка справедливой стоимости при аренде или лизинге;

– инвестиционной и коммерческой недвижимости;

– оценка справедливой стоимости активов и обязательств;

Согласно МСФО, увеличение стоимости отражается при:

– увеличение собственного капитала (резерв переоценки);

– признанием дохода в сумме предшествующих уменьшений стоимости, признанных как расход.

Уменьшение стоимости происходит при:

– списанием собственного капитала (результат переоценки);

– признание расхода.

Переоценка основных средств анализируется с положением экономической эффективности. Однако, в случае цикличного проведения переоценки, в соответствии с изменениями условий воспроизводства, то квалифицированные эксперты

(для которых основная задача состоит в том, чтобы оценка активов и обязательств содержала только достоверные данные, которые указывают на финансовое состояние организации), отразят реальную сумму основных средств.

Переоценка основных средств по МСФО больше подходит для страхования имущества предприятия или при размещении залога в кредитных организациях.

Для переоценки по МСФО ключевым моментом является отражение статей в бухгалтерской отчетности по рыночной стоимости. Если в бухгалтерской отчетности, есть несоответствие балансовой и рыночной стоимости, то это ведет к недооценке стоимости.

Обесценение основных средств признается аналогично проведению амортизации. Уценка основных средств по балансовой стоимости относится на текущий финансовый результат.

Раскрытие информации основных средств в отчетности [34].

– база для использования оценки балансовой стоимости основных средств, в основном это брутто-оценка;

– методы амортизации;

– сроки полезного использования/норма амортизации;

– и другие показатели, которые раскрывают финансовую отчетность организации.

Если объект основных средств перестал приносить экономические выгоды организации, то его деятельность прекращается.

Выбытие основного средства прекращается двумя способами:

– при продаже объекта основных средств;

– при передачи основного средства в финансовую аренду или безвозмездное дарение.

В случае, когда объект основного средства выбывает, признается его убыток или прибыль. Он определяется как разность между чистыми поступлениями от выбытия и балансовой стоимостью объекта.

Данный стандарт запрещает классифицировать такую прибыль в качестве выручки.

Таким образом, по МСФО учет основных средств выполняется в разрезе выполняемых функций, при этом учитывая изменения в российском законодательстве и сближения российских международных стандартов, в том числе и в части составления консолидированной отчетности, где учитываются и основные средства, необходимо посмотреть влияние разных принципов учета по РСБУ и МСФО на финансовый результат.

1.3 Влияние особенностей учета основных средств по РСБУ и МСФО на финансовый результат

Целью влияния принципов учета основных средств по РСБУ и МСФО на финансовый результат является понимание основополагающих отличий, которые позволят выявить, какой метод является наиболее эффективным для отражения показателей в финансовой отчетности.

Между ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и МСФО 16 «Основные средства» имеются определенные различия.

При учете основных средств, организация руководствуется ПБУ 6/01 в соответствии с РСБУ.

Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 6/01 «Учет основных средств») определяет основные средства, как материальные активы, которые приносят экономические выгоды в будущем, в течение длительного времени.

Порядок учета основных средств, согласно международным стандартам, определяется МСФО 16 «Основные средства».

МСФО 16 определяет основные средства как материальные активы, которые используются предприятием для производства, поставки, сдачи в аренду или для управленческих нужд в течение более чем одного годового периода [26].

И российские и международные стандарты финансовой отчетности определяют категорию «основные средства» одинаково. Различия возникают при призна-

нии объекта. В российском стандарте при признании основных средств существует стоимостной лимит в международном – нет.

По МСФО предприятие самостоятельно выбирает стоимостной лимит, выше которого расходы капитализируются, а ниже списываются на текущие расходы.

В целях ведения учета, начисления амортизации и представления информации об основных средствах в финансовой отчетности по МСФО и РСБУ применяются различные виды оценок основных средств.

Согласно ПБУ 6/01, выделяют три вида оценок основных средств [3]:

а) первоначальная стоимость – сумма фактических затрат, связанных с приобретением или иным поступлением объектов основных средств, а также доведение их до состояния готовности эксплуатации;

б) остаточная стоимость – разница между первоначальной стоимостью и накопленной амортизацией на отчетную дату;

в) восстановительная стоимость – стоимость, по которой объект основных средств учитывается, после того, как по нему была проведена переоценка.

По международным стандартам выделяют шесть видов оценок основных средств [7].

а) первоначальная стоимость – определяется в момент приобретения основных средств или их сооружения;

в) балансовая стоимость – стоимость актива, после вычета накопленной амортизации или накопленного убытка от обесценения;

г) ликвидационная стоимость – определяется в начале срока полезного использования актива на основе экономически обоснованного решения;

д) амортизационная стоимость – определяется как разница между первоначальной стоимостью и ликвидационной стоимостью;

е) справедливая стоимость – стоимость актива по которой можно совершить обмен, при хорошо осведомленном покупателем желающем совершить такую сделку и продавцом;

ж) возмещаемая стоимость – это сумма, которая связана с корректировкой балансовой стоимости.

Для корректировки балансовой стоимости необходимо рассчитать два значения: чистая продажная цена актива (рыночная цена за вычетом расходов на продажу) и ценность от использования актива (дисконтированная стоимость денежных средств, которая ожидается от активов).

При определении первоначальной стоимости объекта основных средств по МСФО 16 и ПБУ 6/01 имеют определенные различия, которые представлены в таблице 1 [21].

Таблица 1 – Сравнение первоначальной стоимости по МСФО и РСБУ

Критерий	МСФО 16	ПБУ 6/01
Определение первоначальной стоимости	Основные средства признаются в учете по фактической стоимости. В фактическую стоимость входит: цена продажи или покупки; таможенные пошли, налоги, которые в дальнейшем не возмещаются; расходы на демонтаж, модернизацию и доставку, а также затраты на вывоз мусора и восстановление объектов основных средств	Аналогично, кроме затрат по демонтажу – в ПБУ 6/01 «Учет основных средств» их нет
Тестирование основных средств	Сумма таких затрат входит в балансовую стоимость. После проведения вышеуказанных операций, сумму по ним списывают, а новую стоимость аналогичных операций включают после оценки в балансовую	Тестирование основных средств в ПБУ 6/01 нет
Учет затрат по демонтажу	Затраты по демонтажу принимаются к учету по дисконтированной стоимости.	Данные затраты не входят в первоначальную стоимость.
Учет общехозяйственных расходов	В фактические затраты на приобретение, сооружение или изготовление основных средств не включаются общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случая, если они непосредственно связаны с приобретением, сооружением или изготовлением основных средств.	

Критерий	МСФО 16	ПБУ 6/01
Основные средства приобретенные с отсрочкой платежа	Покупная цена, которая входит в первоначальную стоимость, будет пересчитана по методу дисконтирования.	Покупная стоимость будет полностью соответствовать договору.
Для приобретения основных средств были привлечены займы	Если были привлечены заемные средства для покупки основных средств, то проценты по ним могут быть включены как в первоначальную стоимость, так и отнесены на расходы текущего года.	Доприятие основных средств к учету, проценты будут учитываться в первоначальную стоимость, а после уже на расходы текущего периода.
Учет крупных частей приобретенного имущества	Крупные отдельные части приобретаемого имущества должны учитываться как отдельные объекты. Данное требование обусловлено способом отражения в учете замены крупных узлов. Фактически при выходе из строя (или при истечении срока эксплуатации) одного узла или части основных средств эта часть будет списана по остаточной балансовой стоимости, а вновь приобретенная деталь будет введена в эксплуатацию как нового объекта основных средств.	
Принятие к учету объектов основных средств	Объекты, имеющие один срок службы, могут быть объединены в один объект учета	В РСБУ такой способ учета не допускается

Как видно по предоставленной информацией в таблице 1, можно сказать, что есть некоторые схожие моменты в РСБУ и МСФО, которые будут рассмотрены более детально дальше [8].

Одним из таких моментов является – требования к раскрытию информации об основных средствах в отчётности.

МСФО (IAS) 16 представляет следующие требования к раскрытию информации в отчётности [9]:

- способы оценки балансовой стоимости;
- используемые методы начисления амортизации;
- применяемые сроки полезной службы или нормы амортизации;
- валовая балансовая стоимость и накопленная амортизация (в совокупности с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец периода;

– выверка балансовой стоимости на начало и конец отчётного периода, отражающая движение объектов основных средств.

Кроме того, предполагается обязательное раскрытие в финансовой отчётности следующего:

– наличие и степень ограничений прав собственности и стоимость основных средств, переданных в залог в обеспечение обязательств;

– сумма расходов, признанных в балансовой стоимости объекта основных средств в ходе его сооружения;

– сумма договорных обязанностей по приобретению основных средств;

– величина компенсации, предоставленной третьим сторонам в связи с обеспечением, утратой или передачей объектов основных средств и включенной в прибыль или убыток, если она не раскрывается непосредственно в отчёте о прибылях и убытках.

Если объект основных средств отражается в отчётности по переоцененной стоимости, необходимо указать следующее:

– дату, по состоянию на которую проводилась переоценка;

– участие независимого оценщика;

– методы и значительные допущения, применявшиеся при расчёте значений справедливой стоимости объектов;

– степень, в которой значения справедливой стоимости объектов основных средств определялись на основе действующих цен активного рынка или недавних рыночных сделок между независимыми сторонами или были получены с использованием иных методик оценки;

– балансовая стоимость активов, которая подлежала бы признанию, если бы активы отражались в учёте по первоначальной стоимости;

– прирост от переоценки, указывающий на изменения за период и любые ограничения на распределение остатка между активами.

ПБУ 6/01 в п. 32 также предъявляет требования к раскрытию информации об основных средствах в финансовой отчётности:

- первоначальная стоимость и сумма начисленной амортизации по основным группам основных средств на начало и конец отчётного года;
- движение основных средств в течение отчётного года по основным группам;
- способы оценки объектов основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами;
- изменение стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учёту;
- принятые организацией сроки полезного использования основных средств;
- объекты основных средств, стоимость которых не погашается;
- объекты основных средств, предоставленных и полученных по договору аренды;
- объекты основных средств, учитываемых в составе доходных вложений в материальные ценности;
- способы начисления амортизационных по отдельным группам объектов основных средств;
- объекты недвижимости, принятые в эксплуатацию и фактически используемые, находящиеся в процессе государственной регистрации.

Исходя из вышеизложенного, в МСФО и РСБУ существуют как схожие моменты, так и значительные различия в учёте основных средств, при этом некоторые концепции, являющиеся ключевыми в МСФО, в российских стандартах отсутствуют.

В такой ситуации, стоимость основных средств по МСФО может существенно отличаться от стоимости основных средств по РСБУ. Отчётность по МСФО, как правило, составляется одним из двух способов: трансформацией отчётности, составленной по российским стандартам бухгалтерского учёта, или на основе данных учёта, ведущегося на основе международных стандартов параллельно российскому учёту [10].

Однако, как выяснилось уже ранее в части учета основных средств трансформация является неэффективным способом, так как такая система приводит к не-

эффективному расходованию ресурсов. Наиболее эффективным способом учета основных средств будет являться параллельный учет, согласно правилам, предусмотренных МСФО.

Исходя из вышесказанного, можно сказать, что РСБУ больше направлен на отражение имущественных отношений и раскрывает положения предприятия с юридической точки зрения [3].

Тогда как бухгалтерский учет по МСФО направлен на предоставление заинтересованным пользователям информации о финансовом положении, денежных потоках организации и о финансовых результатах деятельности организации.

В отличие от РСБУ, МСФО не ставит целью отражение юридической стороны операции. МСФО больше направлен на их экономическую сущность [11].

В финансовую отчетность по МСФО включаются те факты хозяйственной деятельности, которые влияют на финансовое положение и финансовый результат деятельности. Таким образом, достигаются два принципа финансовой отчетности: уместность и преобладание содержания над формой. Различие целей бухгалтерского учёта по МСФО и РСБУ формирует различие в правилах учёта основных средств [28].

Основные различия в МСФО и РСБУ основных средств, более наглядно представлены в таблице 2 [31].

Таблица 2 – Основные различия учета основных средств по МСФО и РСБУ

ПБУ 6/01		Предметы расхождения		МСФО (IAS) 16
Номинальная	←	Цена приобретения	→	Дисконтированная (если есть отсрочка платежа)
Не учитываются	←	Затраты на ликвидацию и восстановление	→	Включается в первоначальную стоимость
Полная первоначальная стоимость	←	Амортизируемая стоимость	→	За вычетом ликвидационной стоимости

Окончание таблицы 2

ПБУ 6/01	Предметы расхождения			МСФО (IAS) 16
Не допускается, кроме случаев реконструкции, модернизации	←	Изменение первоначальной стоимости	→	Себестоимость формируется при признании затрат в любой момент, в случае улучшения нормативных характеристик объектов
Не предусмотрено	←	Изменение параметров амортизации	→	Требуется периодический анализ на пересмотр
Не предусмотрено	←	Обесценение	→	Проверяется и признаётся аналогично амортизации
Влияет на многие аспекты учёта и отчётности	←	Принятие к учёту	→	Понятие не употребляется

Таким образом, были рассмотрены ключевые моменты учета и отражения основных средств по РСБУ и МСФО. Анализ основных положений указанных стандартов, дает понять, что между ними существуют значимые отличия, которые влияют на составление и отражение финансовой отчетности. По РСБУ формирование полной и достоверной информации о деятельности компании, необходимо внутренним и внешним пользователям, а по МСФО включаются только те факты хозяйственной деятельности, которые будут влиять на финансовое положение и финансовый результат деятельности предприятия. Следовательно, в РСБУ приоритет имеет оформление, а не экспертные суждения. В МСФО, напротив, провозглашается приоритет содержания над формой. IAS 16 подробно описывает принципы признания основных средств, определения их первоначальной стоимости и переоценки. Следуя им, предприятие будет корректно отражать внеоборотные активы, что будет способствовать правильному исчислению финансового результата деятельности предприятия.

Вывод по разделу один

В ходе рассмотрения первой задачи, а именно рассмотрение методических и теоретических аспектов учета основных средств по РСБУ и МСФО, были изучены два стандарта: ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и МСФО 16 «Основные средства», которые дают основополагающие принципы учета основных средств.

ПБУ 6/01 регламентируется ФЗ № 402 «О бухгалтерском учете», в котором основная цель – достоверное отражение финансовой отчетности для внутренних и внешних пользователей. А также контроль за соблюдением законодательства в части учета основных средств их целесообразности и эффективному применению.

По международным стандартам, основные средства регламентируются стандартом МСФО 16 «Основные средства», в котором основная цель – определение порядка учета основных средств для пользователей финансовой отчетности, а также данный стандарт обязуется представлять информацию о финансовом положении и результатах деятельности компании для принятия инвестиционного решения внешними пользователями.

Исходя из-этого была выявлена основная проблема в сближениях РСБУ и МСФО в части учета основных средств, так как данные методы по-разному отражают в финансовой отчетности свои активы. Например, по РСБУ основные средства оцениваются по справедливой стоимости, когда в МСФО оцениваются по рыночной.

Большинство экспертов утверждают, что международные стандарты более корректно отражают учет основных средств, следовательно, это будет способствовать правильному исчислению финансового результата деятельности предприятия.

Однако, существуют отклонения между данными стандартами, которые влияют на искажение финансовой отчетности, и чтобы этого избежать, необходимо ввести трансформацию или параллельный учет на предприятии.

Таким образом, сближение РСБУ и МСФО находится еще в стадии разработки и совершенствованию учета основных средств.

2 ОЦЕНКА ВЛИЯНИЯ УЧЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ПО ОСНОВНЫМ СРЕДСТВАМ НА ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ ООО «ЭСКБ»

2.1 Анализ финансовой отчетности на предприятии по РСБУ и МСФО

Цель анализа финансовой отчетности предприятия заключается в применении аналитических инструментов и методов к показателям финансовой отчетности, в целях выявления существенных разниц необходимых для принятия каких – либо управленческих решений.

В данном разделе представлены различные методики, а именно горизонтальный/вертикальный анализ и коэффициентный анализ, которые предназначены для расчета показателей финансовой отчетности, чтобы выбрать наиболее эффективное управленческое решение для прогноза/планирования будущего финансового состояния [16].

Для начала рассмотрим горизонтальный анализ предприятия ООО «ЭСКБ».

Проведение горизонтального анализа, позволяет проследить изменения в течение двух или более периодов. Анализ подобной информации позволяет принимать грамотные управленческие решения, которые помогут устранить возникшие в организации проблемы и повысить производительность [42].

Цель данного анализа выявить изменение итоговых показателей бухгалтерского баланса во времени, а именно посмотреть изменения по основным средствам. Можно проследить изменения, произошедшие за предыдущий и предшествующий предыдущему годы, и понять сложился положительный или отрицательный результат.

При горизонтальном анализе используют два подхода:

- сравнение изменения в абсолютных величинах;
- сравнение изменений в относительных величинах.

На примере предприятия ООО «ЭСКБ» проведем горизонтальный и вертикальный анализ финансовой отчетности, который представлен в таблице 3.

Таблица 3 – Горизонтальный анализ баланса ООО «ЭСКБ» на 31 декабря

АКТИВ	2018 г.	2017 г.	Абсолютное изменение	Темп прироста
	В тысячах рублей			
I. Внеоборотные активы				
НМА	226 861	140 330	86 531	61,66
В том числе Вложения в незавершенные нма	8 176	72 645	(64 469)	(88,75)
Результаты исследований и разработок	–	–	–	–
Нематериальные поисковые активы	–	–	–	–
Материальные поисковые активы	–	–	–	–
Основные средства	334 744	266 689	68 055	25,52
В том числе Незавершенное строительство	932	1 971	(1 039)	(52,71)
Доходные вложения в материальные ценности	–	–	–	–
Финансовые вложения	1 658 340	1 658 340	–	–
Отложенные налоговые активы	120 854	64 109	56 745	88,51
Прочие внеоборотные активы	11 097	15 422	(4 325)	(28,04)
В том числе Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты	10 521	14 551	(4 030)	(27,70)
Итого по разделу I	2 351 896	2 144 890	207 006	9,65
II. Оборотные активы				
Запасы	18 007	14 377	3 630	25,25
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1 472	8 721	(7 249)	(83,12)
Дебиторская задолженность	3 629 291	3 866 033	(236 742)	(6,12)
В том числе Покупатели и заказчики	3 523 760	3 807 944	(284 184)	(7,46)

Продолжение таблицы 3

АКТИВ	2018 г.	2017 г.	Абсолютное изменение	Темп прироста
	В тысячах рублей			
Авансы выданные	10 815	5 800	5 015	86,47
Прочие дебиторы	94 716	52 289	42 427	81,14
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	–	–	–	–
В том числе займ	–	–	–	–
Денежные средства и денежные эквиваленты	88 460	69 179	19 281	27,87
В том числе Краткосрочный депозит на срок менее 3-х мес.	–	–	–	–
Прочие оборотные активы	101 767	95 781	5 986	6,25
Итого по разделу II	3 838 997	4 054 091	(215 094)	(5,31)
Баланс	6 190 893	6 198 981	(8 088)	(0,13)
ПАССИВ	2018 г.	2017 г.	Абсолютное изменение	Темп прироста
	В тысячах рублей			
III. Капитал и Резервы				
Уставный капитал	50 870	50 870	–	–
Собственные акции, выкупленные у акционера	–	–	–	–
Переоценка внеоборотных активов	–	–	–	–
Добавочный капитал (без переоценки)	–	–	–	–
Резервный капитал	–	–	–	–
Нераспределенная прибыль	2 110 255	1 426 538	683 717	47,93
Итого по разделу III	2 161 125	1 477 408	683 717	47,93
IV Долгосрочные обязательства				
Заемные средства	–	–	–	–
Отложенные налоговые обязательства	9 400	34 559	(25 159)	(72,8)
Оценочные обязательства	–	–	–	–
Прочие обязательства	–	–	–	–

Окончание таблицы 3

ПАССИВ	2018 г.	2017 г.	Абсолютное изменение	Темп прироста
	В тысячах рублей			
Итого по разделу IV	9 400	34 559	(25 159)	(72,8)
V Краткосрочные обязательства				
Заемные средства	350 471	1 189 038	(838 567)	(70,52)
Кредиторская задолженность	3 304 727	3 179 461	125 266	3,9
В том числе Поставщики и подрядчики	2 526 949	2 435 233	91 716	3,8
Задолженность перед персоналом организации	32	3 044	(3 012)	(98,9)
Задолженность перед государственными внебюджетными фондами	–	25 414	(25 414)	100
Задолженность по налогам и сборам	145 096	98 835	46 261	46,81
Авансы полученные	628 735	614 206	14 529	2,4
Прочие кредиторы	3 915	2 729	1 186	43,46
Доходы будущих периодов	–	–	–	–
Оценочные обязательства	365 170	318 515	46 655	14,65
Прочие обязательства	–	–	–	–
Итого по разделу V	4 020 368	4 687 014	(666 646)	(14,22)
Баланс	6 190 893	6 198 981	(8 088)	(0,13)

По данному балансу предприятия, видно, что основные средства увеличились на 25,52 %, что свидетельствует о том, что предприятие обеспечено необходимым для производства и реализации товаров и услуг оборудованием, зданиями, сооружениями и иными активами, которые используются в течение длительного периода времени. Поэтому увеличение показателя говорит о расширении или о модернизации финансово-хозяйственной деятельности.

Оборотные активы ООО «ЭКСБ» на 2018 год составили 3,8 млрд рублей, что на 0,2 млрд рублей (5,3 %) ниже оборотных активов на 2017 г., это связано за счет того, что уменьшилась дебиторская задолженность. Обязательства ООО «ЭКСБ»

на 2018 г. составили 4,0 млрд рублей, что на 0,7 млрд рублей (14,7 %) ниже обязательств на 2017 г.

Кредиторская задолженность составила 3,3 млрд рублей, что на 0,1 млрд рублей (3,9 %) выше чем в 2017 г. это связано с ростом задолженности перед поставщиками на ОРЭМ и сетевой организацией.

Подробнее информацию про увеличение основных средств можно рассмотреть на примере статей, которая представлена в таблице 4.

Таблица 4 – Динамика распределения основных средств по статьям на 01 января

Наименование	2018 г.	2019 г.	Абсолютное изменение	Тем прироста В процентах
	В тысячах рублей			
Здания	164 093	256 490	92 397	55
Земельные участки	–	2 811	2 811	–
Машины и оборудование	277 153	294599	17 446	6
Производственный и хозяйственный инвентарь	10 088	13 929	3 841	34
Сооружения	3 879	3 879	–	–
Транспортные средства	53 586	51 411	(2 175)	5
Итого	508 799	623 121	114 322	22,5

Как видно из таблицы 4, основную долю основных средств занимает здание 55 % и производственный инвентарь 34 %. Следовательно, предприятие расширяется за счет приобретенных зданий.

Проведем горизонтальный анализ по отчету о финансовых результатах, на примере предприятия ООО «ЭСКБ», который представлен в таблице 5.

Горизонтальный анализ отчета о финансовых результатах показывает изменения показателей статей за исследуемый период с 2017 по 2018 гг.

Данные изменения показывают динамику доходов и расходов и позволяют сделать вывод насколько эффективно работало данное предприятие.

Таблица 5 – Горизонтальный анализ отчета о финансовых результатах

Наименование	2018 г.	2017 г.	Абсолютное изменение	Тем прироста
	В тысячах рублей			
Выручка	39 278 462	37 320 967	1 957 495	5,25
В том числе:				
В т. ч. по реализации электроэнергии	39 129 085	37 213 807	1 915 278	5,15
Себестоимость продаж	(25 477 552)	(24 385 549)	(1 092 003)	4,48
В том числе:				
Покупная электроэнергия и мощность	(25 429 468)	(24 320 925)	(1 108 543)	4,56
Валовая прибыль (убыток)	13 800 910	12 935 418	865 492	6,69
Коммерческие расходы	(12 065 185)	(11 232 862)	(832 323)	7,41
В том числе:				
Услуги по передаче и транспортировке э/э	(10 597 210)	(9 915 767)	(681 443)	6,87
Расходы по энергосбытовой деятельности	(1 419 171)	(1 317 095)	(102 076)	7,75
Управленческие расходы	(274 913)	(265 218)	(9 695)	3,66
Прибыль (убыток) от продаж	1 460 812	1 437 338	23 474	1,63
Доходы от участия в других организациях	–	–	–	–
Проценты к получению	20 693	88 318	(67 625)	(76,57)
Проценты к уплате	(105 783)	(189 035)	83 252	(44,04)
Прочие доходы	1 147 782	3 852 334	(2 704 552)	(70,21)
Прочие расходы	(1 648 183)	(4 351 156)	2 702 973	(62,12)
Прибыль (убыток) до налогообложения	875 321	837 799	37 522	(62,12)
Текущий налог на прибыль	(261 632)	(216 458)	(45 174)	20,87
В т. ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	(4 663)	(78 161)	73 498	(94,03)

Окончание таблицы 5

Наименование	2018 г.	2017 г.	Абсолютное изменение	Тем прироста
	В тысячах рублей			
Изменение отложенных налоговых обязательств	25 159	(31 395)	56 554	(180,14)
Изменение отложенных налоговых обязательств	25 159	(31 395)	56 554	(180,14)
Изменение отложенных налоговых активов	56 745	2 133	54 612	2560,34
Прочее	(11 876)	(1 314)	(10 562)	803,81
Чистая прибыль (убыток)	683 717	590 765	92 952	15,73

По данной таблице 5, видно, что выручка предприятия увеличилась на 5,25 %, также валовая прибыль возросла на 6,69 %. Чистая прибыль увеличилась на 15,73 %, что показывает эффективность предприятия.

Изменения выручки в основном связаны с влиянием следующих факторов:

- клиентская база пополнилась и увеличились тарифы;
- произошел рост среднеотпускных цен на реализацию электроэнергии за счет увеличения роста средневзвешенных цен на покупку электроэнергии и мощности и ростом объемов электроэнергии и мощности.

Операционные расходы составили 37,8 млрд рублей, что на 1,9 млрд рублей (5,4 %) выше чем в 2017 г., это связано с такими факторами как:

- повышение стоимости у поставщика из-за увеличения средней цены покупки мощности;
- рост стоимости сетевых услуг из-за увеличения тарифов на передачу электроэнергии;
- рост стоимости на приобретение электроэнергии из-за объемов покупки.

Чистая прибыль ООО «ЭСКБ» за 2018 год составила 0,7 млрд рублей, что на 0,1 млрд рублей (15,7 %) выше чем в 2017 г., в результате роста маржинальной прибыли.

Таким образом, горизонтальный анализ отражает итоговые изменения статей бухгалтерского баланса и позволяет определить какой показатель лучше, а на какой стоит обратить внимание.

Вертикальный анализ показывает структуру конечных данных бухгалтерского баланса в виде относительных величин, которые выявляют влияния каждой позиции отчетности на результат в целом, а также из-за чего произошли изменения платежеспособности в рассматриваемом периоде анализируемой компании. Вертикальный анализ представляет собой расчет доли анализируемой статьи баланса в общем итоге баланса [40].

Рассмотрим вертикальный анализ предприятия ООО «ЭСКБ», который представлен в таблице 6.

Таблица 6 – Вертикальный анализ баланса предприятия ООО «ЭСКБ»

АКТИВ	2018 г.	2017 г.	Структура	
	В тысячах рублей		В процентах	
I. Внеоборотные активы				
НМА	226 861	140 330	3,66	2,26
В том числе Вложения в незавершенные нма	8 176	72 645	0,13	1,17
Результаты исследований и разработок	–	–	–	–
Нематериальные поисковые активы	–	–	–	–
Материальные поисковые активы	–	–	–	–
Основные средства	334 744	266 689	5,41	4,30
В том числе Незавершенное строительство	932	1 971	0,02	0,03
Доходные вложения в материальные ценности	–	–	–	–
Финансовые вложения	1 658 340	1 658 340	26,79	26,75
Отложенные налоговые активы	120 854	64 109	1,95	1,03
Прочие внеоборотные активы	11 097	15 422	0,18	0,25

Продолжение таблицы 6

АКТИВ	2018 г.	2017 г.	Структура	
	В тысячах рублей		В процентах	
В том числе Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты	10 521	14 551	0,17	0,23
Итого по разделу I	2 351 896	2 144 890	37,99	34,60
II Оборотные активы				
Запасы	18 007	14 377	0,29	0,23
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1 472	8 721	0,02	0,14
Дебиторская задолженность	3 629 291	3 866 033	58,62	62,37
В том числе Покупатели и заказчики	3 523 760	3 807 944	56,92	61,43
Авансы выданные	10 815	5 800	0,17	0,09
Прочие дебиторы	94 716	52 289	1,53	0,84
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	-	-	-	-
В том числе займ	-	-	-	-
Денежные средства и денежные эквиваленты	88 460	69 179	1,43	1,12
В том числе Краткосрочный депозит на срок менее 3-х мес.	-	-	-	-
Прочие оборотные активы	101 767	95 781	1,64	1,55
Итого по разделу II	3 838 997	4 054 091	62,01	65,40
Баланс	6 190 893	6 198 981	100	100
ПАССИВ	2018 г.	2017 г.	Структура	
	В тысячах рублей		В процентах	
III Капитал и Резервы				
Уставный капитал	50 870	50 870	0,82	0,82
Собственные акции выкупленные у акционера	-	-	-	-
Переоценка внеоборотных активов	-	-	-	-

Окончание таблицы 6

ПАССИВ	2018 г.	2017 г.	Структура	
	В тысячах рублей		В процентах	
Добавочный капитал (без переоценки)	–	–	–	–
Резервный капитал	–	–	–	–
Нераспределенная прибыль	2 110 255	1 426 538	34,09	23,01
IV Долгосрочные обязательства				
Заемные средства	–	–	–	–
Отложенные налоговые обязательства	9 400	34 559	0,15	0,56
Оценочные обязательства	–	–	–	–
Прочие обязательства	–	–	–	–
Итого по разделу IV	9400	34 559	0,15	0,56
V Краткосрочные обязательства				
Заемные средства	350 471	1 189 038	5,66	19,18
Кредиторская задолженность	3 304 727	3 179 461	53,38	51,29
В том числе	2 526 949	2 435 233	40,82	39,28
Поставщики и подрядчики				
Задолженность перед персоналом организации	32	3 044	0	0,05
Задолженность перед государственными внебюджетными фондами	–	25 414	–	0,41
Задолженность по налогам и сборам	145 096	98 835	2,34	1,59
Авансы полученные	628 735	614 206	10,16	9,91
Прочие кредиторы	3 915	2 729		
Доходы будущих периодов	–	–	–	–
Оценочные обязательства	365 170	318 515	5,90	5,14
Прочие обязательства	–	–	–	–
Итого по разделу V	4 020 368	4 687 014	64,94	75,6
Баланс	6 190 893	6 198 981	100	100

По данной таблице видно, что основные средства составляют 5,41 % на 2018 год, на 2017 год – 4,30 %. Это означает, что основные средства увеличились на 1,11 %. Данное увеличение является положительным моментом, так как предприятие развивается и увеличивает свое производство. Основную долю в внеоборотных активах занимают финансовые вложения 26,75 %, в оборотных активах основную долю занимает дебиторская задолженность 62,37 %.

Таблица 7 – Вертикальный анализ по отчету о финансовых результатах

Наименование	За 2018 г.	За 2017 г.	Структура	
	В тысячах рублей		В процентах	
Выручка	39 278 462	37 320 967	100	100
В том числе:				
В т.ч. по реализации электроэнергии	39 129 085	37 213 807	99,62	99,71
Себестоимость продаж	(25 477 552)	(24 385 549)	(64,86)	(65,34)
В том числе:				
Покупная электроэнергия и мощ.	(25 429 468)	(24 320 925)	(64,74)	(65,17)
Валовая прибыль (убыток)	13 800 910	12 935 418	35,14	34,66
Коммерческие расходы	(12 065 185)	(11 232 862)	(30,72)	(30,10)
В том числе:				
Услуги по передаче и транспортировке э/э	(10 597 210)	(9 915 767)	(26,98)	(26,57)
Расходы по энергосбытовой деятельности	(1 419 171)	(1 317 095)	(3,61)	(3,53)
Управленческие расходы	(274 913)	(265 218)	(0,70)	(0,71)
Прибыль (убыток) от продаж	1 460 812	1 437 338	3,72	3,85
Доходы от участия в других организациях	—	—	—	—
Проценты к получению	20 693	88 318	0,05	0,24
Проценты к уплате	(105 783)	(189 035)	(0,27)	(0,51)
Прочие доходы	1 147 782	3 852 334	2,92	10,32
Прочие расходы	(1 648 183)	(4 351 156)	(4,20)	(11,66)
Прибыль (убыток) до налогообложения	875 321	837 799	2,23	2,24
Текущий налог на прибыль	(261 632)	(216 458)	(0,67)	(0,58)
В т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	(4 663)	(78 161)	(0,01)	(0,21)
Изменение отложенных налоговых обязательств	25 159	(31 395)	0,06	(0,08)

Наименование	За 2018 г.	За 2017 г.	Структура	
	В тысячах рублей		В процентах	
Изменение отложенных налоговых активов	56 745	2 133	0,14	0,01
Прочее	(11 876)	(1 314)	(0,03)	(0,004)
Чистая прибыль (убыток)	683 717	590 765	1,74	1,58

По данной таблице 7, видно, что чистая прибыль предприятия на 2018 г. увеличилась на 1,74 %, что в 0,16 % больше, чем в предыдущем году. Следовательно, предприятие работало более эффективно и сократила свои расходы на 7,46 %.

Таким образом, проанализировав структуру и динамику финансовой отчетности предприятия, можно сделать вывод, что предприятие финансово устойчиво. Управление оборотным капиталом за анализируемый период не оказывает отрицательного влияния на финансовое состояние предприятия.

Анализ ликвидности предприятия ООО «ЭСКБ»

Анализ ликвидности баланса представляет собой группировку всех активов и пассивов предприятия. Так активы ранжируются по степени их реализуемости, т. е. чем больше ликвидность актива, тем выше его скорость трансформации в денежные средства [17].

Рассмотрим ликвидность предприятия ООО «ЭСКБ» (в таблице 8).

Для проведения анализа ликвидности баланса предприятия статьи активов группируют по степени ликвидности – от наиболее быстро превращаемых в деньги к наименее. Пассивы же группируются по срочности оплаты обязательств.

Таблица 8 – Ликвидность баланса ООО «ЭСКБ» в тысячах рублей

АКТИВ	2017 г.	2018 г.	ПАССИВ	2017 г.	2018 г.
A1	69 179	88 460	П1	3 179 461	3 304 727
A2	3 866 033	3 629 291	П2	1 507 553	715 641
A3	118 879	121 246	П3	34 559	9 400
A4	2 144 890	2 351 896	П4	1 477 408	2 161 125
ИТОГО	6 198 981	6 190 893	ИТОГО	6 198 981	6 190 893

Для осуществления оценки ликвидности баланса предприятия необходимо провести сопоставительный анализ между размером активов и пассивов соответствующих групп.

В таблице 9 представлены выводы по анализу ликвидности предприятия ООО «ЭСКБ».

Таблица 9 – Анализ ликвидности баланса

A1 < П1	Предприятие не может погасить наиболее срочные обязательства с помощью абсолютно ликвидных активов.
A2 > П2	Предприятие может рассчитать по краткосрочным обязательствам перед кредиторами быстро реализуемыми активами.
A3 > П3	Предприятие может погасить долгосрочные займы с помощью медленно реализуемых активов.
A4 > П4	Данное неравенство выполняется автоматически, если соблюдены все три неравенства.
Вывод:	Предприятие испытывает недостаток в наиболее ликвидных активах, следовательно, ликвидность баланса не абсолютная

Для более подробного анализа, рассмотрим необходимые показатели чтобы выявить какой тип ликвидности у данного предприятия.

1) Наличие собственных оборотных средств, в тысячах рублей (1.1):

$$СОС = СК - ВА, \quad (1.1)$$

где СОС – собственные оборотные средства;

СК – собственный капитал;

ВА – внеоборотные активы.

СОС 2018 г. = 2 161 125 – 2 351 896 = – 190 771;

СОС 2017 г. = 1 477 408 – 2 144 890 = – 667 482.

Отрицательный показатель собственных оборотных средств крайне негативно характеризует финансовое положение организации [49]. Однако, по сравнению с предыдущем годом, показатель значительно снизился, что свидетельствует о развитии деятельности предприятия.

2) Наличие собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат, или функционирующий капитал, в тысячах рублей (1.2):

$$\text{СДОС} = \text{СОС} + \text{ДО}, \quad (1.2)$$

где СДОС – собственные и долгосрочные оборотные средства;

ДО – долгосрочные обязательства.

СДОС 2018 г. = – 190 771 + 9 400 = – 181 371;

СДОС 2017 г. = – 667 482 + 34 559 = – 632 923.

3) Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, в тысячах рублей (1.3):

$$\text{ООС} = \text{СДОС} + \text{КО}, \quad (1.3)$$

где ООС – общая величина оборотных средств;

КО – краткосрочные обязательства.

ООС 2018 г. = – 181 371 + 4 020 368 = 3 838 997;

ООС 2017 г. = – 632 923 + 4 687 014 = 4 054 091.

4) Излишек или недостаток собственных оборотных средств, в тысячах рублей (1.4):

$$\text{СОС}^* = \text{СОС} - \text{ЗЗ}, \quad (1.4)$$

где СОС* – излишек/недостаток оборотных средств;

ЗЗ – заемные средства.

$\text{СОС}^* 2018 \text{ г.} = -190\,771 - (18\,007 + 1\,472) = -190\,771 - 19\,479 = -210\,250;$

$\text{СОС}^* 2017 \text{ г.} = -667\,482 - (14\,377 + 8\,721) = -667\,482 - 23\,098 = -690\,580.$

5) Излишек или недостаток собственных долгосрочных оборотных средств, в тысячах рублей (1.5):

$$\text{СДОС}^* = \text{СДОС} - \text{ЗЗ}, \quad (1.5)$$

где СДОС^* – излишек/недостаток собственных оборотных средств.

$\text{СДОС}^* 2018 \text{ г.} = -181\,371 - 19\,479 = -200\,850;$

$\text{СДОС}^* 2017 \text{ г.} = -632\,923 - 23\,098 = -656\,021.$

б) Излишек или недостаток общих оборотных средств, в тысячах рублей (1.6):

$$\text{ООС}^* = \text{ООС} - \text{ЗЗ}, \quad (1.6)$$

где ООС^* – излишек/недостаток общих оборотных средств

$\text{ООС}^* 2018 \text{ г.} = 3\,838\,997 - 19\,479 = 3\,819\,518;$

$\text{ООС}^* 2017 \text{ г.} = 4\,054\,091 - 23\,098 = 4\,030\,993.$

По данным показателям, можно сказать, что на предприятие неустойчивое финансово состояние ($\text{СОС} < 0$; $\text{СДОС} < 0$; $\text{ООС} > 0$) [41]. Это связано с нарушением платежеспособности, но при этом сохраняется возможность восстановить равновесие за счет пополнения источников собственных средств, сокращения дебиторской задолженности, ускорения оборачиваемости запасов. В данном случае запасы и затраты обеспечиваются за счет собственных оборотных средств, долгосрочный и краткосрочных займов.

ООО «ЭСКБ» в 2017 – 2018 гг. функционировало неустойчиво, испытывая недостаток собственных средств и излишек общей величины основных источников формирования запасов. Отметим, что ежегодно предприятие стремилось увеличить размер собственных средств, но его не хватало за счет увеличения размера запасов, и даже привлечение заемных средств не помогло предприятию достичь финансовой устойчивости. Однако, предприятие может выйти на финансовую ус-

тойчивость, если сократит запасы и увеличит размер собственных средств за счет нераспределенной прибыли.

Таким образом, анализ ликвидности предприятия ООО «ЭСКБ» показал, что данное предприятие испытывает трудности и является неустойчивым.

Коэффициентный анализ предприятия ООО «ЭСКБ»

Коэффициентный анализ позволяет описать предприятие по нескольким базовым показателям, которые позволяют судить о ее финансовом состоянии [45].

Основными показателями, характеризующими финансовое состояние предприятия, являются коэффициенты платежеспособности и ликвидности.

Первый коэффициент, который будет рассмотрен – это коэффициент ликвидности.

1) Коэффициент ликвидности предприятия ООО «ЭСКБ»

Ликвидность предприятия – способность выполнять краткосрочные финансовые обязательства. Анализ ликвидности приводится путем сравнения наиболее ликвидных активов предприятия, которые могут быть легко конвертированы в деньги, с ее краткосрочными обязательствами [48].

Коэффициенты ликвидности делятся на три вида, рассмотрим каждый из них более подробно на примере предприятия ООО «ЭСКБ»:

– коэффициент текущей ликвидности – способность предприятия покрывать свои краткосрочные обязательства текущими активами (2.1):

$$K_{\text{тл}} = \text{ОА} / \text{КО}. \quad (2.1)$$

$$K_{\text{тл}} 2018 \text{ г.} = 3\,838\,997 / 4\,020\,368 = 0,95;$$

$$K_{\text{тл}} 2017 \text{ г.} = 4\,054\,091 / 4\,687\,014 = 0,86.$$

Как видно по предоставленным данным, $K_{\text{т.л.}}$ ниже рекомендованного значения. Следовательно, это говорит о вероятных трудностях в погашении организацией своих текущих обязательств;

– коэффициент срочной ликвидности характеризует способность компании погашать текущие обязательства за счет оборотных активов (2.2):

$$K_{сл} = (ДС + ФВ + ДЗ) / КО. \quad (2.2)$$

$$K_{сл} 2018 \text{ г.} = (88\,460 + 3\,629\,291) / 4\,020\,368 = 0,9;$$

$$K_{сл} 2017 \text{ г.} = (69\,179 + 3\,866\,033) / 4\,687\,014 = 0,8.$$

Полученные данные находятся в рекомендованных значениях [46], следовательно, финансовое положение предприятия, по сравнению с предыдущем годом улучшается. Однако, по предоставленным данным большую долю занимает дебиторская задолженность, что может затруднить финансовое положение организации, так как часть дебиторской задолженности трудно взыскать. Тем не менее, в 2018 г. дебиторская задолженность снизилась на 6,12 %, что дает возможность предприятию погашать свои текущие обязательства;

– коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какая часть краткосрочных обязательств может быть погашена за счет имеющейся денежной наличности (2.3):

$$K_{ал} = (ДС + ФВ) / КО. \quad (2.3)$$

$$K_{ал} 2018 \text{ г.} = 88\,460 / 4\,020\,368 = 0,02;$$

$$K_{ал} 2017 \text{ г.} = 69\,179 / 4\,687\,014 = 0,01.$$

Как видно, по предоставленным данным, предприятие не может погашать свои обязательства за счет денежных средств. Однако, наблюдается небольшой рост в часть денежных средств на 28 %.

На основании полученных данных построим таблицу чтобы сравнить коэффициенты ликвидности между собой и сделать выводы.

Таблица 10 – Расчет коэффициентов ликвидности ООО «ЭСКБ»

Показатель	2017 г.	2018 г.	Рекомендованное значение показателя
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,01	0,02	> 0,1–0,2
Коэффициент быстрой ликвидности	0,8	0,9	> 0,7–0,9
Коэффициент текущей ликвидности	0,8	0,9	> 1

Коэффициент абсолютной ликвидности в 2017 – 2018 гг. непрерывно растет, что говорит о хорошей тенденции развития предприятия. Отметим при этом, что значения показателей в 2017 и 2018 гг. не удовлетворяли рекомендованному значению, т. е. предприятие не могло сбалансировать и синхронизировать приток и отток денежных средств по объему и срокам.

Значение показателя быстрой ликвидности в 2017 г. составляет 0,8, а в 2018 г. – 0,9, что соответствует рекомендованному значению и предприятие способно погашать краткосрочные обязательства за счет быстрореализуемых активов.

На протяжении всего исследуемого периода растет значение коэффициента текущей ликвидности (показывает превышение оборотных активов над краткосрочными финансовыми обязательствами, которое обеспечивает резервный запас для компенсации убытков – на данном предприятии этого запаса достаточно для покрытия убытков).

Таким образом, по коэффициентам ликвидности, можно сказать, что предприятие с развивающимся темпом роста. При данном росте, предприятие может выйти из неустойчивого финансового положения в нормальное состояние, если будет продолжать сохранять возможность восстановления равновесия за счет пополнения источников собственных средств, сокращения дебиторской задолженности, ускорения оборачиваемости запасов. В данном случае запасы и затраты обеспечиваются за счет собственных оборотных средств, долгосрочный и краткосрочных займов.

1) Коэффициенты рентабельности.

Рентабельность предприятия комплексно отражает степень эффективности использования материальных, трудовых и денежных и др. ресурсов.

Рассмотрим некоторые из них:

– рентабельность продаж – коэффициент рентабельности, который показывает долю прибыли в каждом заработанном рубле (ЧП / Вр), в процентах:

$$R_{2018 \text{ г.}} = 683\,717 / 39\,278\,462 = 1,74;$$

$$R_{2017 \text{ г.}} = 590\,765 / 37\,320\,967 = 1,58.$$

Как видно по данным, в 2018 г. предприятие сработало более эффективно, чем в прошлом;

– рентабельность активов характеризующий отдачу от использования всех активов организации.

Коэффициент показывает способность организации генерировать прибыль без учета структуры его капитала (ЧП / А), в процентах:

$$R_a = (683\,717 / 6\,194\,937) \times 100 \% = 11,04.$$

Так как, данная отрасль предприятия – это электроэнергия и оно считается капиталоемким производством, поэтому данный показатель будет ниже;

– рентабельность собственного капитала, данный показатель характеризует эффективность использования не всего капитала (или активов) организации, а только той его части, которая принадлежит собственникам предприятия (ЧП / СК), в процентах:

$$R_{ск} = (683\,717 / 2\,161\,125) \times 100 \% = 31,64.$$

Из данного показателя следует, что растет прибыль предприятия и увеличивается финансовый рычаг.

Таким образом, по коэффициентам рентабельности можно сделать вывод, что предприятие способно эффективно использовать свои ресурсы.

1) Показатели операционной эффективности

Данные коэффициенты показывают насколько эффективно предприятие использует свои активы для получения дохода и как использует свои ресурсы для генерации продаж и акционерной стоимости [43].

Так как предприятие активно привлекает заемные средства, то целесообразно проанализировать возможность сохранения его финансовой независимости.

Коэффициент автономии показывает, насколько организация независима от кредиторов, в процентах (2.1):

$$K_{ав} = СК / А, \quad (2.1)$$

где $K_{ав}$ – коэффициент автономии;

СК – собственный капитал;

А – активы.

$$K_{ав} 2018 \text{ г.} = 2\,161\,125 / 3\,838\,997 = 6;$$

$$K_{ав} 2017 \text{ г.} = 1\,477\,408 / 4\,054\,091 = 4.$$

Как видно по данным в 2017 г. коэффициент автономии был ниже рекомендованного значения, что свидетельствует о зависимости заемных источников финансирования и о снижении финансовой устойчивости предприятия.

В 2018 г. коэффициент автономии увеличился, что свидетельствует о том, что организация все больше полагается на собственные источники финансирования.

Далее рассмотрим коэффициент финансовой устойчивости, который показывает, какая часть актива финансируется за счет устойчивых источников, то есть долю тех источников финансирования, которые организация использует в своей деятельности больше года, в процентах (2.2):

$$K_{фу} = (СК + \text{Долгосрочные кредиты и займы}) / ВБ, \quad (2.2)$$

где $K_{фу}$ – коэффициент финансовой устойчивости;

ВБ – валюта баланса.

$$K_{фу} 2018 \text{ г.} = (2\,161\,125 + 9\,400) / 6\,190\,893 = 0,35;$$

$$K_{фу} 2017 \text{ г.} = (1\,477\,408 + 34\,559) / 6\,198\,981 = 0,24.$$

По полученным данным, видно, что на предприятии неустойчивое финансовое положение. Однако предприятие стремится к финансовой устойчивости за счет собственного капитала.

Платежеспособности предприятия – это возможность вовремя и в полном размере погашать имеющиеся обязательства перед контрагентами, в процентах (2.3):

$$\text{Коп} = A / (\text{КО} + \text{ДО}), \quad (2.3)$$

где Коп – коэффициент платежеспособности предприятия.

$$\text{Коп 2018 г.} = (2\,351\,896 + 3\,838\,997) / (9400 + 4\,020\,368) = 1,5;$$

$$\text{Коп 2017 г.} = (2\,144\,890 + 4\,054\,091) / (34\,559 + 4\,687\,014) = 1,3.$$

Данные показатели считаются нормальными, как видно в 2018 г. произошел рост активов, что свидетельствует о том, что предприятие платежеспособно.

Базовые коэффициенты, характеризующие способность предприятия привлекать заемные средства и показывающие эффективность управления активами, позволяют предположить о стабильной деятельности предприятия и эффективном управлении активами.

При этом, эффективность использования основных средств подтверждается показателями фондоотдачи:

Коэффициент, который будет рассмотрен называется фондоотдача.

Данный коэффициент является показателем эффективности основных фондов предприятия (2.4):

$$\text{ФО} = \text{ВР} / \text{ОС}, \quad (2.4)$$

где ФО – фондоотдача;

ВР – выручка;

ОС – основные средства.

$$\text{ФО 2018 г.} = 39\,278\,462 / 334\,744 = 117,34;$$

$$\text{ФО 2017 г.} = 37\,320\,967 / 266\,689 = 139,94.$$

Как видно по предоставленным данным, коэффициент фондоотдачи снизился на 22,6 %, что говорит о снижении эффективности использования оборудования.

Таким образом, анализ предприятия ООО «ЭСКБ» показал, что предприятие испытывает недостаток в наиболее ликвидных активах, но наблюдается рост текущих активов наравне с сокращением краткосрочных обязательств, т. е. в целом платежеспособность предприятия растет.

Однако, в период с 2017 по 2018 гг. финансовое состояние ООО «ЭСКБ» является неустойчивым, предприятие испытывает недостаток собственных средств и излишек общей величины основных источников формирования запасов, ежегодно увеличивались размеры собственных оборотных средств и запасов.

По результатам анализа, установлено, что финансовое состояние ООО «ЭСКБ» финансово неустойчивое. Анализ платежеспособности с помощью финансовых коэффициентов на 2018 г. показал, что предприятие обладает достаточной платежеспособностью, т. е. частично способно расплачиваться своими ресурсами и своевременно погашать свои платежные обязательства.

По результатам данного анализа предприятия, которые были собраны на практике рассмотрены и проанализированы основные аспекты организации бухгалтерского учета предприятия. Дана оценка структуре компании, экономическим и финансовым показателям ее деятельности.

Таким образом, по результатам проведенного исследования (на основании сведений о ликвидности, финансовой устойчивости и платежеспособности) можно сделать вывод, что предприятие является финансово неустойчивым.

Даны рекомендации по рационализации деятельности предприятия, а именно по увеличению денежных средств для абсолютной ликвидности баланса за счет финансовых вложений и уменьшению краткосрочных обязательств.

В целом организация бухгалтерского учета предприятия находится на развивающемся уровне, постепенно совершенствует свои показатели чтобы достичь финансовой устойчивости.

Таким образом, проанализировав деятельность предприятия, выявили основную проблему – неустойчивое финансовое положение и предложили рекомендации для исправления ситуации (увеличение денежных средств, сокращение кредиторской задолженности, увеличение собственного капитала за счет привлечения инвесторов).

2.2 Учетная политика организации в части учета основных средств

К основным средствам относятся активы, соответствующие требованиям Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утвержденного приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 г. № 26н [47].

В состав основных средств включены: здания, сооружения, машины, оборудование, транспортные средства и другие соответствующие объекты со сроком полезного использования более 12 месяцев и стоимостью свыше 40 000 рублей.

Активы, стоимостью не более 40 000 рублей за единицу, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов и списываются на счета затрат в момент начала их фактического использования.

Основные средства, полученные в качестве вклада в уставный капитал, отражены в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе основных средств.

В соответствии с п.п. 7, 8 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат Общества на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Амортизация объектов основных средств производится линейным способом, исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

Срок полезного использования объектов основных средств устанавливается при принятии объекта в состав основных средств постоянно действующей комиссией, назначенной приказом Руководителя Общества. В соответствии с п. 20 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» сроки полезного использования основных средств (в годах), использованные для начисления амортизации, приведены ниже:

Таблица 11 – Группа основных средств

Группа основных средств	Срок полезного использования, лет
Здания	20–30
Машины и оборудования	5–9
Сооружения	10–29
Прочие основные средства	2–8

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств (п. 14 ПБУ 6/01). В соответствии с п. 11 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», объекты основных средств, полученные по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, оцениваются следующим образом:

– первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче Обществом. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче Обществу, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно Общество определяет стоимость аналогичных ценностей;

– при невозможности установить стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче Обществу, стоимость основных средств, полученных Обществом по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) денежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты основных средств.

Срок полезного использования основных средств определяется при принятии объекта к бухгалтерскому учету специально созданной комиссией. По объектам, переведенным на консервацию сроком более чем на три месяца, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев, начисление амортизации приостанавливается с первого числа месяца, следующего за месяцем перевода (начала восстановления).

Начисление амортизации возобновляется с первого числа месяца, следующего за месяцем расконсервации объекта, завершения работ по восстановлению. Объекты, принятые к учету, подлежащие государственной регистрации и отвечающие критериям признания в качестве объекта основных средств, учитываются на счете 01 «Основные средства».

Амортизация не начисляется по следующим видам основных средств: земельным участкам и объектам природопользования; объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам; полностью с амортизированным объектам, не списанным с баланса.

Доходы и расходы от выбытия объектов основных средств отражены в Отчете о финансовых результатах в составе прочих доходов и расходов.

Арендованные Обществом основные средства отражаются за балансом в оценке, указанной арендодателем при передаче основных средств в аренду. Если арендодателем стоимость основных средств не указана, то при принятии к учету за балансом арендованного имущества стоимость определяется: в отношении земельных участков имеющих кадастровую стоимость – по их кадастровой стоимости; в отношении остальных объектов основных средств – в сумме арендных пла-

тежей с учетом НДС по договору за весь планируемый период аренды. Общество не проводит переоценку основных средств.

Движение и наличие основных средств и доходных вложений в материальные ценности и соответствующего накопленного износа представлено в Таблице 12 (приложение В). Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах в табличной форме представлено в приложении В (таблица 12).

По состоянию на 31 декабря 2018 г. балансовая стоимость полностью амортизированных основных средств без учета износа составила 159 703 тыс. руб. (31 декабря 2017 г.: 81 503 тыс. руб., 31 декабря 2016 г.: 58 839 тыс. руб.).

По состоянию на 31 декабря 2018 г. основные средства, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются, составили 2 811 тыс. руб. (на 31 декабря 2017 г. и на 31 декабря 2016 г. – отсутствовали).

Информация об изменениях стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету (достройка, дооборудование, реконструкция, частичная ликвидация и переоценка объектов основных средств) представлена в Таблице 13 и 14. Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах в табличной форме.

Таблица 13 – Изменение стоимости основных средств и иное использование

Наименование показателя	Код	За 2018 г.	За 2017 г.
В тысячах рублей			
Увеличение стоимости объектов ОС в результате достройки, дооборудования, реконструкции – всего	5260	–	1 026
В том числе: СОТ (система охранного телевидения) г. Уфа ул. Злобина, д. 31/4	5261	–	41
Центр обработки данных (мобильный)	5262	–	320
Единая система передачи данных (ЕСПД)	5263	–	665

Таблица 14 – Иное использование основных средств

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
В тысячах рублей				
Переданные в аренду ОС, числящиеся на балансе	5280	1 391	1 609	1 477
Переданные в аренду ОС, числящиеся за балансом	5281	–	–	122
Переданные в аренду ОС, числящиеся за балансом	5283	67 615	89 949	119 220
Объекты недвижимости, принятые в эксплуатацию и фактически используемые, находящиеся в процессе гос. регистрации	5284	34 254	20 522	5 085

Информация об ином использовании объектов основных средств представлена в таблице 14. Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах в табличной форме.

Информация о движении и наличии объектов незавершенного строительства и незаконченных операциях по приобретению, модернизации и т. п. основных средств представлена в таблице 15.

По таблице 14, рассматривается иное использование основных средств, тогда, когда в таблице 15 изучаются незавершенные капитальные вложения предприятия ООО «ЭСКБ».

При заполнении таблицы используются данные о сальдо по счетам 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств» и 03 «Доходные вложения в материальные ценности», включая данные аналитического учета по этим счетам,

а также данные забалансового учета по счетам 001 «Арендованные основные средства», 011 «Основные средства, сданные в аренду».

Объекты ОС, находящиеся в залоге, следует показывать в строке 5286 по остаточной стоимости, т.е. по стоимости, которая отражается в Бухгалтерском балансе (п. 35 ПБУ 4/99, п. 12 Информации Минфина России от 22.06.2011 N ПЗ-5/2011).

Таблица 15 – Незавершенные капитальные вложения, в тысячах рублей

Наименование	Код	За год	На начало года	Изменения за период			На конец периода
				Затраты за период	Списано	Принято к учету в качестве ОС или увеличение стоимости	
НЗС и незаконченные операции по приобретению, модернизации и т. П. ОС – всего	5240	2018 г.	1 971	121 644	(585)	(122 098)	932
	5250	2017 г.	4 309	99 155	(7)	(101 496)	1 971
В том числе: Административные здания	5241	2018 г.	1 969	91 013	(583)	(92 399)	–
	5251	2017 г.	3 810	47 904	(7)	(49 738)	1 969
ЛВС	5242	2018 г.	–	882	–	(882)	–
	5252	2017 г.	–	1 328	–	(1 328)	–
СОТ	5243	2018 г.	–	1 474	–	(1 474)	–
	5253	2017 г.	–	1 582	–	(1 582)	–
Системы управления эл. очередями	5244	2018 г.	–	9 651	–	(9 651)	–
	5254	2017 г.	–	5 742	–	(5 742)	–
Системы ОПС	5245	2018 г.	–	1 588	–	(1 588)	–
	5255	2017 г.	–	2 615	–	(2 615)	–
Северная по адресу г. Уфа, ул. Черниковская, 40	5246	2018 г.	–	932	–	–	932
	5256	2017 г.	–	–	–	–	–
Коммутаторы	5247	2018 г.	–	6 498	–	(6 498)	–
	5257	2017г.	–	–	–	–	–
МКСМ-1000 А-1	5248	2018 г.	-	1 941	-	–	–

	5258	2017 г.	–	–	–	(1 941)	–
--	------	---------	---	---	---	---------	---

Окончание таблицы 15

Наименование	Код	Период	На начало года	Изменения за период			На конец периода
				Затраты за период	Списано	Принято к учету в качестве ОС или увеличение стоимости	
Стойки мебельная для приема граждан-потребителей	5249	2018 г.	–	4 039	–	(4 039)	–
	5259	2017 г.	–	2 336	–	(2 336)	–
МФУНР Color Laser Jet	5250	2018 г.	–	475	–	(475)	–
	5260	2017 г.	–	–	–	–	–
Ноутбук Lenovo	5251	2018 г.	–	340	–	–	–
	5261	2017 г.	–	–	–	(340)	–
Транспортные средства	5252	2018 г.	–	–	–	–	–
	5262	2017 г.	–	5 269	–	(5 269)	–
Земельные участки	5253	2018 г.	–	2 811	–	(2 811)	–
	5263	2017 г.	–	–	–	–	–
Прочие объекты	5254	2018 г.	2	–	(2)	–	–
	5264	2017 г.	499	32 389	–	(32 886)	2

Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах в табличной форме.

Таким образом, в ходе анализа учетной политики предприятия, было выявлено некорректное отражение и искажение на финансовый результат основных средств, т. к. они не учитывают инвестиционные решения по РСБУ, которое в дальнейшем может привести к большим разницам между МСФО и РСБУ. Для того чтобы этого избежать необходимо провести трансформацию финансовой отчетности в части основных средств.

2.3 Трансформация финансовой отчетности предприятия в части учета основных средств

Целью трансформации является формирование достоверной финансовой отчетности по МСФО посредством корректировок показателей бухгалтерской отчетности.

Согласно Постановлению Правительства РФ от 06.03.1998 № 283 «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности», [15] цель данной программы состоит в преобразовании национальной системы бухгалтерского учета к МСФО, с учетом требований рыночной экономики.

Однако, как было уже выявлено выше, между РСБУ и МСФО существуют значительные различия, вследствие этого увеличивается роль трансформации финансовой отчетности в отчетность по МСФО.

Несмотря на это, система МСФО не предоставляет определенных технических приемов составления финансовой отчетности. На практике применяются различные подходы (параллельный учет, трансформация, конверсия и т. д.), главная цель которых предоставить достоверную финансовую отчетность в соответствии с требованиями по МСФО [18].

Как было уже сказано выше, существуют несколько способов преобразовать российскую отчетность в формат МСФО, однако, в рамках данной темы используется метод – трансформации финансовой отчетности.

Трансформация является процессом перегруппировки учетной информации, составленной по одним бухгалтерским стандартам в другие [14]. Другими словами, существующая отчетность корректируется в соответствии с определенными стандартами. Трансформацию также можно определить, как составление отчетности по определенным стандартам путем корректировки имеющейся отчетности. Трансформация является периодическим процессом [27].

Бухгалтерская информация, сформированная в соответствии с российскими стандартами, проходит процедуру анализа, после чего вносятся необходимые корректировки для приведения отчетности в формат МСФО (рис.1).

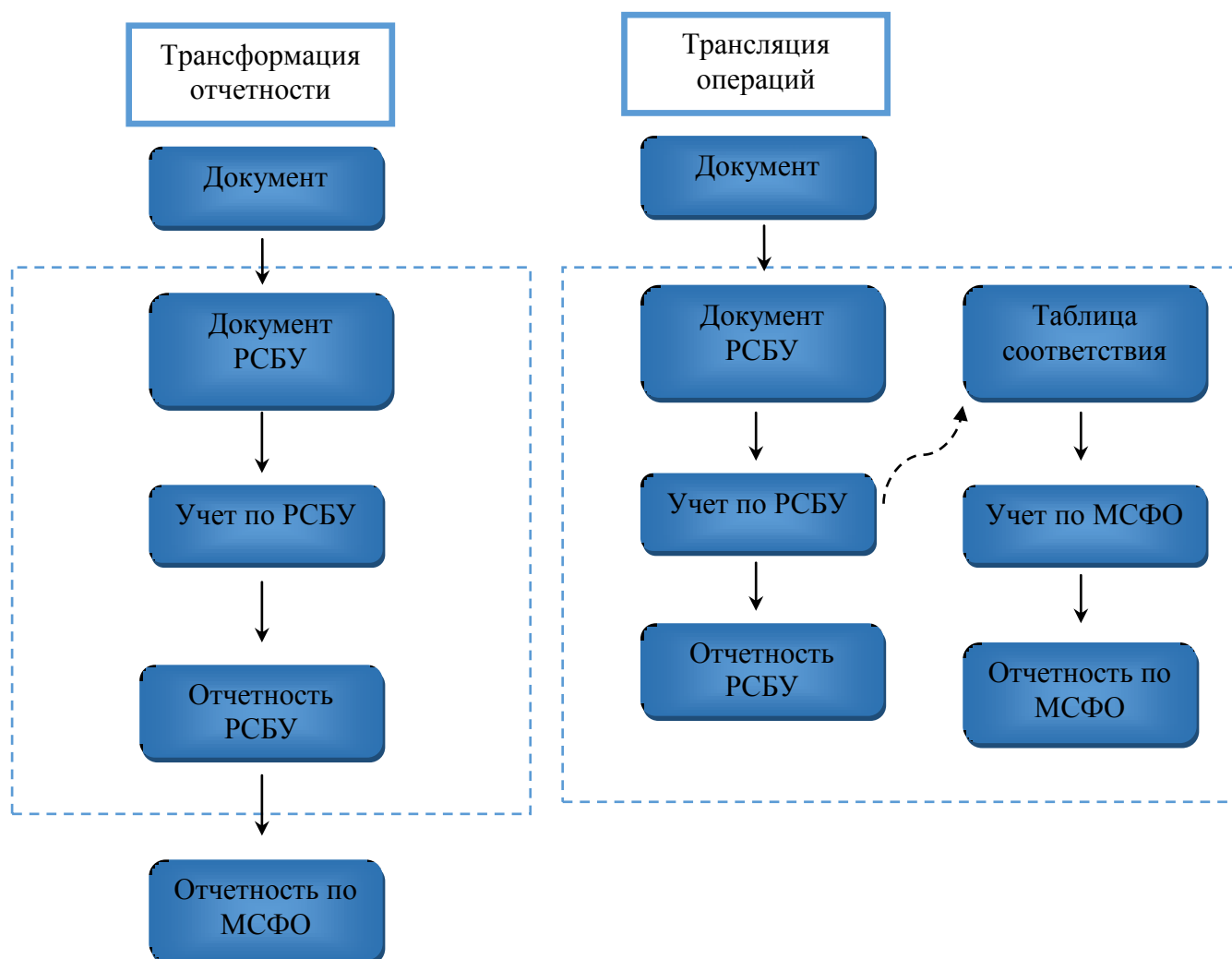


Рисунок 1 – Метод трансформации

Логика трансформации финансовой отчетности для ООО «ЭСКБ» (рисунок 1) показывает, что составить отчетность предприятия в соответствии с международными стандартами можно только по завершению составления отчетности по РСБУ.

Следовательно, необходимо рассмотреть движение основных средств по РСБУ на предприятии ООО «ЭСКБ» (таблица 16).

Таблица 16 – Динамика стоимости основных средств, учитываемых по РСБУ, в тысячах рублей

Классификация по группам	Основ.произв. оборуд.	Прочие машины и оборуд.	Транспорт	Здания и сооружения	Итого	НЗС	Объекты непроизвод. характера	ОС (недвижимость) для сдачи в ОА	Всего ОС
Первоначальная стоимость Сальдо на 31.12.2017	9 960	233 938	51 158	117 823	412 879	4 309	73 060	20 522	510 770
Приобретение	2 396	43 682	5 269	50 149	101 496	-	-	-	101 496
Строительство	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Выбытие	(2 2680)	(467)	(2 841)	-	(5 576)	(2 338)	-	-	(7 914)
Сальдо на 31.12.2018	10 088	277 153	53 586	167 972	508 799	1 971	38 373	55 209	604 352
Накопленная амортизация Сальдо на 31.12.2017	5 686	157 169	27 402	18 262	208 519	-	35 562	-	244 081
Приобретение	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Износ за год	1 180	28 129	7 062	4 767	41 138	-	-	-	41 138
Выбытие	(2 268)	(466)	(2 842)	-	(5 576)	-	-	(10 035)	(15 611)
Сальдо на 31.12.2018	4 598	184 832	31 622	23 029	244 081	-	35 562	(10 035)	269 608
Остаточная стоимость									
Сальдо на 31.12.17	4 274	76 769	23 756	99 561	204 360	4 309	37 498	20 522	266 689
Сальдо на 31.12.18	5 490	92 321	21 964	144 943	264 718	1 971	2 811	65 244	334 744

По таблице 16, представлено более детальное движение основных средств по РСБУ.

Для того чтобы сделать трансформацию по МСФО, необходимо также рассмотреть движение основных средств по МСФО (таблица. 17).

Таблица 17 – Динамика стоимости основных средств, учитываемых по МСФО

Классификация по группам	Основ. произ. оборуд.	Прочие машины и оборудование	Транспорт	Здания и сооружения	НЗС	Всего ОС
Первоначальная стоимость	В тысячах рублей					
Сальдо на 31.12.17 по МСФО	9 004	246 292	65 145	197 443	63 375	581 259
Фин. аренда (сальдо на 31.12.17)	3 603					
Приобретение	2 396	43 682	5 269	50 149	-	101 496
Переклассификация из НЗС	(57)	37	197	57	(234)	-
Выбытие	(97)	(331)	(215)	(377)	(82)	(1 102)
Сальдо на 31.12.18	14 849	289 680	70 396	247 272	63 059	685 256
Накопленная амортизация						
Сальдо на 31.12.17 по МСФО	4 845	132 712	26 490	77 132	9 571	250 750
Фин. аренда (сальдо на 31.12.17)	928					928
Амортизационный расход	673	9 011	13 420	5 143	-	28 247
Фин. аренда (амортизация. за год)	721	-	-	-	-	721
Выбытие	(79)	(311)	(220)	(188)	-	(798)
Сальдо на 31.12.18	7 087	141 412	39 690	82 087	9 571	279 847
Накопленный убыток от обесценения	-	-	-	-	-	-
На 31.12.17	-	-	-	-	-	-
На 31.12.18	-	-	-	-	-	-
Изменение резерва за 2018 год	-	-	-	-	-	-
Остаточная стоимость с учетом накопленного обесценения	-	-	-	-	-	-
Сальдо на 31.12.17 по МСФО	6 834	113 580	38 655	120 311	53 804	333 181
Сальдо на 31.12.18	7 761	148 268	30 706	165 185	53 488	405 408

Так как, движение по основным средствам, есть и по РСБУ и по МСФО, то необходимо проанализировать разницу между двумя этими методиками (таблица 18).

Таблица 18 – Отклонение в оценке стоимости основных средств, учитываемых по МСФО и РСБУ, в тысячах рублей

31.12.17	РСБУ	МСФО	Отклонение	Комментарий
ОС: Первоначальная стоимость	417 188	581 259	164 071	Корректировка стоимости ОС на дату перехода
ОС: Накопленная амортизация	(208 519)	(250 750)	(42 231)	Корректировка стоимости ОС на дату перехода
ИИ: Остаточная стоимость	20 522	–	(20 522)	Реклассификация в инвестиционное имущество
Объекты непроизвод. характера: остат. стоимость	37 498	–	(37 498)	Списание объектов производственного характера
Аренда: Остат. стоимость	–	2 675	2 675	Учет финансовой аренды
Остаточная стоимость согласно реестру основных средств на 31.12.17 г.	266 689	333 181	69 495	
31.12.18				
Движение за 2018г.				
ОС: Поступления	101 496	101 496	–	
ОС: Выбытия	–	(304)	(304)	Корректировка остаточной стоимости выбытия ОС
Объекты непроизвод. характера: Выбытия	–	–	–	Списание объектов производственного характера
ОС: Амортизация за период	(41 138)	(28 247)	12 891	Корректировка амортизации ОС за период (амортизация за период в РСБУ была отражена в составе «Себестоимости продаж»)

31.12.17	РСБУ	МСФО	Отклонение	Комментарий
ИИ: Амортизация за период	–	–	–	Реклассификация в инвестиционное имущество
Объекты производ. характера: Амортизация за период	–	–	–	
Аренда: Амортизация за период	–	(721)	(721)	
ОС: Обесценение	7 697	–	(7 697)	
Остаточная стоимость согласно реестру основных средств на 31.12.18	334 744	405 408	70 664	

В связи с данными отклонениями, необходимо провести корректировки по инвестиционному имуществу и по основным средствам.

Так как по РСБУ нет инвестиционного имущества и финансовой аренды, а по МСФО данные статьи имеются, то делаются корректировки. Исходя из этого происходит учет стоимости активов в операционной деятельности и формирование доходов.

Корректировки по инвестиционному имуществу.

Справедливая стоимость инвестиционного имущества на 31.12.17 г. составляет 600 000 руб. Справедливая стоимость инвестиционного имущества на 31.12.18 г. составляет 680 000 руб., следовательно, реклассификация на 31.12.17 г. будет выглядеть следующим образом (таблица 19).

Таблица 19 – Реклассификация на 31.12.17 г., в тысячах рублей

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
Дт Инвестиционное имущество	ОФП	20 522	–

Кт Основные средства	ОФП	–	(20 522)
----------------------	-----	---	----------

Далее происходит поправка на 31.12.17 г. (таблица. 20), путем пересчета справедливой за минусом остаточной стоимости.

Таблица 20 – Корректировка до справедливой стоимости, в тысячах рублей

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
Дт Инвестиционное имущество	ОФП	(19 922)	–
Кт Основные средства	ОФП	–	19 922

Для поправки следующего периода – нераспределенная прибыль прошлых лет будет составлять 19 922 рублей.

Таблица 21 – Реклассификация на 31.12.18 г., в тысячах рублей

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
Дт Инвестиционное имущество	ОФП	65 244	–
Кт Основные средства	ОФП	–	(65 244)

Далее происходит поправка на 31.12.18 г. (таблица 22), путем пересчета справедливой за минусом остаточной стоимости.

Таблица 22 – Корректировка до справедливой стоимости на 31.12.18 г., в тыс. руб.

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
Дт Инвестиционное имущество	ОФП	(19 842)	–
Кт Себестоимость / Прибыль (убыток) от переоценки инвестиционного имущества	ОФП	–	(80)
Кт Себестоимость / Амортизация ОС	ОСД	–	–
Кт Нераспределенная прибыль прошлых лет	ОСД	–	19 922

Для поправки следующего периода – нераспределенная прибыль прошлых лет составила 19 842 рублей.

Таким образом, произошли корректировки по инвестиционному имуществу и было выявлено, что в следующем году нужно будет скорректировать на 19 842 руб. нераспределенную прибыль.

Корректировка по основным средствам на 31.12.17.

Таблица 23 – Корректировка основных средств до вмененной стоимости на дату перехода, в тысячах рублей

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
Дт Основные средства	ОФП	121 840	
Кт Нераспределенная прибыль прошлых лет	ОФП	–	(121 840)

Данная стоимость была рассчитана, как разница между основными средств по МСФО и РСБУ за вычетом накопленной амортизации по МСФО и РСБУ. Следовательно, для поправки следующего периода – нераспределенная прибыль прошлых лет будет составлять (121 840) руб.

Таблица 24 – Списание объектов непроизводственного характера как активов, не приносящих экономическую выгоду (УП по МСФО), в тысячах рублей

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
Дт Нераспределенная прибыль прошлых лет	ОФП	37 498	–
Кт Основные средства	ОФП	–	(37 498)

Для поправки следующего периода – нераспределенная прибыль прошлых лет будет составлять 37 498 руб. Также необходимо сделать поправку на 31.12.17 г. (таблица 25).

Таблица 25 – Сводная поправка на 31.12.17 г., в тысячах рублей

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
Дт Основные средства	ОФП	84 342	–
Кт Нераспределенная прибыль прошлых лет	ОФП	–	(84 342)

Данная сумма рассчитывается, как корректировки по основным средствам вычесть со списания объектов по основным средствам. Далее происходит сверка РСБУ и МСФО на 31.12.17 г. (таблица 26).

Таблица 26 – Сопоставление стоимости групп учета объектов основных средств по РСБУ и МСФО

Показатели	Сумма, в тысячах рублей
Основные средства по РСБУ	266 689
Поправка	84 342
Реклассификация И.И.	(20 522)
Аренда	2 675
Итого ОС по МСФО	333 184

Таким образом, корректировки по основным средствам по МСФО будут составлять 66 495 руб. на 31.12.17 г.

Корректировки по основным средствам на 31.12.18 г.

Таблица 27 – Корректировка стоимости основных средств до вмененной стоимости на дату перехода

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
		в тысячах рублей	
Дт Основные средства	ОФП	121 840	–
Кт Нераспределенная прибыль прошлых лет	ОФП	–	(121 840)

Исходя из вышесказанного, корректировка на 31.12.18 г. Уже была рассчитана в 2017 г., следовательно, в 2018 г. Уже учитываем эту корректировку (121 840) рублей.

Таблица 28 – Списание стоимости объектов непромышленного характера как активов, не приносящих экономическую выгоду (УП по МСФО)

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
		в тысячах рублей	
Дт НРП прошлых лет	ОФП	37 498	–

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
		в тысячах рублей	
Кт Себестоимость / Прочие производственные расходы	ОСД	–	–
Кт Себестоимость / Прибыль (убыток) от выбытия основных средств	ОСД	–	–
Кт Основные средства	ОФП	–	(37 498)

Также, как и в предыдущей операции была проведена корректировка в 2017 г., которая учитывается в 2018 г. и составляет 37 498 руб.

В таблице 29 представлена корректировка по остаточной стоимости объектов основных средств.

Таблица 29 – Корректировка остаточной стоимости выбывших основных средств

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
		в тысячах рублей	
Дт Себестоимость / Прибыль (убыток) от выбытия ОС	ОСД	304	–
Кт Основные средства	ОФП	–	(304)

Для поправки следующего периода – нераспределенная прибыль будет составлять 304 руб.

Таблица 30 – Корректировка суммы амортизации основных средств

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
		в тысячах рублей	
Дт Себестоимость / Амортизация ОС	ОСД	(12 891)	–
Кт Основные средства	ОФП	–	12 891

Для поправки следующего периода – нераспределенная прибыль составляет (12 891) руб. Также необходимо сделать поправку на 31.12.18 г. (таблица 31).

Таблица 31 – Отражение в отчетности ООО «ЭСКБ» остатков стоимости основных средств на 31.12.18 г., в тысячах рублей

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
Дт Основные средства	ОФП	96 929	–
Дт Себестоимость / Амортизация ОС	ОСД	(12 891)	–
Дт Себестоимость / Прибыль (убыток) от выбытия основных средств	ОСД	304	–
Кт Себестоимость / Прочие производственные расходы	ОСД	–	–
Кт Нераспределенная прибыль прошлых лет	ОФП	–	(84 342)

Данная сумма рассчитывается, как корректировки по основным средствам вычесть со списания объектов по основным средствам. Далее происходит сверка РСБУ и МСФО на 31.12.18 г. (таблица 32).

Таблица 32 – Сопоставление стоимости групп учета объектов основных средств по РСБУ и МСФО на 31.12.18 г, в тысячах рублей

Показатели	Сумма
Основные средства по РСБУ	334 744
Поправка	96 929
Реклассификация И.И.	(28 219)
Аренда	1 954
Итого ОС по МСФО	405 408

Таким образом, корректировка по МСФО на 31.12.18 г. составила 70 664 руб. По сравнению с предыдущем годом, корректировка увеличилась на 4 169 руб.

Исходя из вышесказанного, можно сделать вывод, что трансформация отчетности дает предприятию более корректную оценку и достоверную информацию, следовательно, благодаря трансформации, а именно корректировочных проводок, можно решить следующие задачи: признание активов и обязательств, требующееся в форме МСФО; исключение элементов активов и обязательств российской отчетности, если эти элементы не соответствуют МСФО; дополнение отчетности статьям в оценке, соответствующей МСФО.

2.4 Оценка взаимосвязи учетных операций по основным средствам и финансовым результатам предприятия

Целью оценки взаимосвязи учетных операций по основным средствам и финансовых результатов предприятия является автоматизация процесса работы с трансформацией и внедрением нового плана счетов (с разбивкой по новым аналитическим счетам, в части основных средств).

Так как некоторые виды статей российских предприятий в соответствии с МСФО могут быть другим видом, то проводится реклассификация статей российской отчетности [19]. Однако, некоторые объекты учета, формирующие статьи по форме МСФО, могут не использоваться в российской отчетности, следовательно, целью реклассификации статей отчетности является устранение отклонений показателей отчетностей, составленных по РСБУ и МСФО.

Согласно по МСФО, группа основных средств это объединение активов, одинаковых по содержанию, характеру и применению в процессе деятельности предприятия.

Основной деятельностью для ООО «ЭСКБ» является производство электроэнергии, следовательно, и наличие инвестиционного имущества и финансовой аренды. Порядок учета, отражения и раскрытия информации в отчетности, касающегося инвестиционного имущества и финансовой аренды отражается в МСФО 40 «Инвестиционная недвижимость» и МСФО 16 «Аренда».

В рамках данного стандарта МСФО 40 [33], вводится понятие инвестиционное имущество – недвижимость, которая находится во владении собственника или арендатора (если имеется договор по финансовой аренде), с целью получения арендных платежей или стоимости капитала. Однако, данное определение не распространяется на поставку товара, оказаний услуг, административных целях или для использования в производстве, или для продажи в ходе обычной деятельности.

Согласно МСФО 16, финансовая аренда [44] – аренда, при которой происходит переход всех рисков и выгод от владения объектом аренды в следующих случаях:

- срок аренды совпадает со сроком полезного использования;
- арендатор имеет право выкупа в будущем у арендодателя;
- объект аренды специфичен.

Данные стандарты используются для учета объектов основных средств, для того чтобы арендатор признал в отчете о финансовых результатах объект аренды, а также обязательство по оплате арендных платежей, как долгосрочный актив.

Оценка финансовой аренды производится по наименьшей из стоимостей (справедливая стоимость или стоимость минимальных арендованных платежей). Арендованные платежи для целей составления отчетности подразделяется на две составляющих [20]:

- проценты;
- погашение основного долга.

Проценты отражаются в отчете как финансовые расходы, а погашение долга уменьшает задолженность по аренде.

Инвестиционное имущество оценивается по справедливой стоимости.

В отличие от МСФО, в российском учете нет учета по инвестиционному имуществу, следовательно, внедрение нового плана счетов в соответствии с МСФО, должно помочь организации правильно реклассифицировать статьи.

Однако, совсем недавно проектом ФСБУ, был введен закон ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», в котором говорится, что порядок учета аренды не предполагает деление на финансовую и операционную аренду. А также арендатор не имеет право выкупа арендуемой собственности у арендателя [12].

Таким образом, при переклассификации группы основных средств, необходимо реклассифицировать в группу основных средств: инвестиционное имущество и финансовую аренду.

После проведения переклассификации закрываются счета в российском плане счетов и открываются счета в плане счетов МСФО. Для каждого предприятия разрабатывается индивидуальный план счетов, количество аналитических счетов которого определяется с учетом особенностей ее деятельности. Запись плана счетов в части основных средств в соответствии с МСФО для предприятия ООО «ЭСКБ», представлена в таблице 33.

Так как в МСФО нет официальных номеров счетов, то воспользуемся действующим рабочим планом счетов на основе РСБУ, для того чтобы было легче ориентироваться и воспринимать добавленные счета.

Действующий план счетов, а именно фрагмент плана счетов в детализации по аналитическим счетам основных средств по МСФО представлен в таблице 33.

Таблица 33 – Фрагмент плана счетов по МСФО

01 «Основные средства» 101		
РСБУ	Наименование счета	МСФО
01	Основные средства	1010
02	Амортизация основных средств	1020
08	Вложения во внеоборотные активы/вложения в основные средства	1018
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	1460, 2460, 4460, 5460
79	Внутрихозяйственные расчеты	2479,5479
80	Уставный капитал	3780
83	Добавочный капитал	3783
91	Прочие доходы и расходы	6810, 6820, 7910,7920
94	Недостачи и потери от порчи ценностей	3784
99	Прибыли и убытки	3799
03/ин	Инвестиционное имущество	1033
76/фа	Финансовая аренда	1476, 2476, 4476, 5476

Данный план счетов в части учета основных средств, решает проблему основных различий учета МСФО и РСБУ. Например, счет 76 рассматривается в разрезе финансовой и операционной аренды. Счет 03, рассматривает инвестиционное имущество.

Таким образом, предоставленный план счетов решит проблему отклонений между двух методик и поможет в дальнейшем корректно учитывать операции по основным средствам.

Автоматизация трансформации отчетности из РСБУ в МСФО [13] позволяет проверять входящую информацию на этапе ввода и на этапе контроля, что позволяет существенно сократить ошибки и время. При автоматизации трансформации используются технологии хранилищ данных, которые способны легко интегрироваться с использованием программного обеспечения. В таком хранилище собираются данные, необходимые для составления отчетов по МСФО.

Таким образом, автоматизация бухгалтерского учета позволяет решить проблему оперативной подготовки отчетности в соответствии с МСФО.

Однако данная система имеет свои недостатки, поэтому для еще большего удобства работы с трансформацией, необходимо разработать в автоматизации трансформации группу поиска по видам основных средств. Другими словами, необходимо автоматизацию привязать с базой поиска по стоимости актива основных средств и по определенному критерию (рисунок 2).

Такая система будет давать наиболее достоверные данные по группам объектов основных средств и уменьшит величину ошибок.

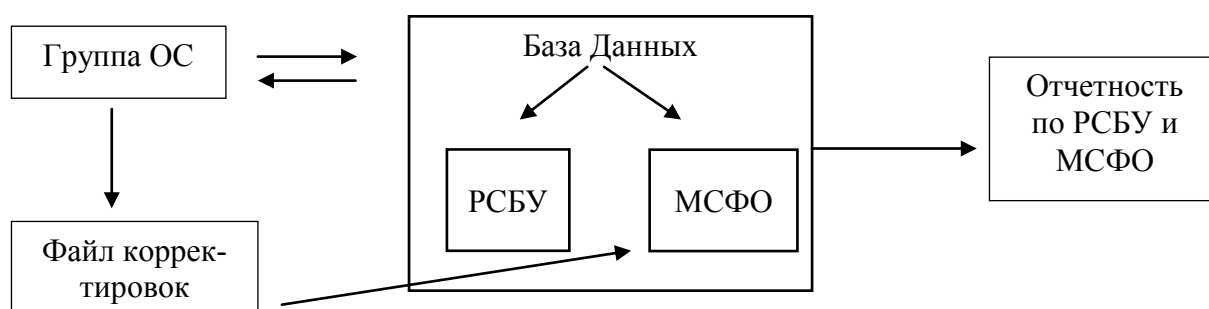


Рисунок 2 – Автоматизация трансформации (по группе ОС) из РСБУ в МСФО

По рисунку 2, представлена модель для упрощения процесса работы с трансформацией.

На основе вышесказанного, можно разработать схему решений, которая будет отражать основные проблемы и пути их решения (рисунок 3).



Рисунок 3 – Схема решений задач

По рисунку 3, приведена схема решений, которая решает главную проблему между РСБУ и МСФО и предотвращает искажение финансовой отчетности.

Таким образом, оценка взаимосвязанных учетных операций по основным средствам и финансовых результатах показала, необходимость сближения РСБУ и МСФО, для устранения отклонений между двумя этими методологиями и предоставление более достоверной, и точной информации для составления финансовой отчетности.

Как уже выяснилось ранее, для устранения отклонений необходимо проводить корректировки по основным средствам, составить план счетов с добавлением аналитической детализацией в соответствии МСФО и внедрить усовершенствованную версию автоматизации трансформации РСБУ из МСФО.

2.5 Рекомендации по совершенствованию учетных операций по основным средствам с учетом МСФО

Целью рекомендаций для предприятия является улучшение его бухгалтерского учета в части основных средств, а также устранений отклонений и правильностью ведения учета в соответствии с МСФО.

Исследовав материал, касающийся учета основных средств в ООО «ЭСКБ», хотелось бы отметить ряд небольших замечаний и предложить следующие пути их совершенствования. Несмотря на то, что в ООО «ЭСКБ» организация учета основных средств находится на достаточно высоком уровне, все же необходимо сделать ряд предложений, которые будут способствовать ее улучшению.

Для совершенствования учетных операций основных средств на предприятии рекомендуется проведение следующих мероприятий:

- автоматизация учета, т. е. предлагается ввести автоматизированный учет в части трансформации по группе основных средств из РСБУ в МСФО, с целью облегчения поиска по определенным критериям и достоверности данных;

- изменение способы начисления амортизации. По учетной политики предприятия выяснили, что основные средства амортизируются по линейному методу.

Однако, такой способ не ведет к эффективному использованию (расходу) основных средств, поэтому рекомендуется заменить на способ уменьшаемого остатка, так как данный способ неравномерно начисляет амортизацию в течение срока полезного использования объектов основных средств (более интенсивно в первые годы и менее интенсивно в последующие).

Это объясняется тем, что в настоящее время оборудование вследствие технического прогресса интенсивно теряет свои потребительские качества, следовательно, оно быстро морально устаревает, поэтому чаще всего оборудование списывают вследствие морального износа, а не физического. В таких случаях амортизационные отчисления списывают на текущие затраты, чем в последующие.

Такой способ способствует ускорению обновления основных средств и при таком способе стоимость амортизированных средств влияет на себестоимость, т. е. уменьшает ее, что для предприятия эффективно;

- составление нового плана счетов в детализации аналитических счетов по основным средствам в соответствии с МСФО. Такой способ будет более удобен для применения трансформации отчетности и устранил отклонения между РСБУ и МСФО;

- проведение корректировок из-за обнаружения отклонений между МСФО и РСБУ, так как благодаря корректировкам можно избежать больших разниц в следующем году;

- вести на предприятии параллельный учет в соответствии с МСФО, такой способ будет более удобен для предприятия, так как все будет более автоматизировано и не будет необходимости вручную делать пересчет и корректировку данных.

Однако такой способ имеет свои недостатки:

- высокие затраты;

- способ продолжительный, так как подразумевает «откладку» системы параллельного учета.

- если параллельный способ не устраивает предприятие, то оно может использовать трансформацию отчетности из РСБУ в МСФО. Такой метод составляется после готовой отчетности по РСБУ, имеет меньше затрат, и он непродолжителен.

Однако такой метод имеет недостатки:

- высокий информационный риск;

- присутствие субъективных оценок;

Исходя из двух предложенных способов, предприятие должно самостоятельно выбрать свой способ, который будет более достоверно и корректно отражать финансовую отчетность.

- для ведения учета основных средств на предприятии рекомендуется использовать программу SAP, вместо 1С: Предприятие 8.0, так как программа SAP соз-

дана для полной автоматизации учета финансовой отчетности. Такая программа позволяет выбрать и организовать в каждом отдельном случае наиболее подходящее решение, принимая во внимание особенности предприятия;

Таким образом, при применении вышеперечисленных рекомендаций и устранение небольших недостатков, даст возможность предприятию улучшение бухгалтерского учета в части учета основных средств по РСБУ и МСФО, и будет способствовать более точной, достоверной и полной информации.

Вывод по разделу два

В результате анализа финансовой отчетности ООО «ЭСКБ» в части учета основных средств выявлены разницы в конечной стоимости основных средств, образовавшейся в отчетности. По РСБУ стоимость основных средств составляет 334 744 рублей, в МСФО 405 408 рублей.

Данные расхождения обусловлены особенностями учета основных средств, в соответствии с национальными и международными стандартами.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Актуальность темы выпускной квалифицированной работы для анализируемого предприятия нашла свое подтверждение в процессе выполнения работы.

Мониторинг научной, специальной и нормативной литературы по теме выпускной квалифицированной работы позволили реализовать вопросы первой задачи ВКР: теоретические и методологические аспекты учета основных средств по РСБУ и МСФО. Выявлена основная проблема, обусловившая сближение методик учета основных средств по РСБУ и МСФО, заключающаяся в том, что:

– учет основных средств по РСБУ ведется в соответствии с законом № 402 ФЗ «О бухгалтерском учете», а по МСФО объектом учета основных средств может быть расклассифицирован в зависимости от функций, которые на него возлагаются, следовательно учет основных средств по МСФО выполняется в разрезе выполняемых функций, при этом учитывая изменения в российском законодательстве и сближения российских международных стандартов, в том числе и в части составления консолидированной отчетности, где учитываются и основные средства.

Влияние особенностей учета основных средств по РСБУ и МСФО на финансовый результат предприятия будет разным, по МСФО стоимость будет более достоверной, т. е. более соответствующей рыночной, а по РСБУ – нет. Следовательно, для формирования полной и достоверной информации о деятельности предприятия в РСБУ приоритет имеет оформление, а не экспертные суждения. В МСФО, напротив, провозглашается приоритет содержания над формой. IAS 16 подробно описывает принципы признания основных средств, определения их первоначальной стоимости и переоценки.

Следуя им, предприятие будет корректно отражать внеоборотные активы, что будет способствовать правильному исчислению финансового результата деятельности предприятия.

Таким образом, по первой задаче, были рассмотрены и изучены два важных стандарта ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и МСФО 16 «Основные средства», которые помогли выявить как сходства, так и отличия между РСБУ и МСФО. И выяснили, что сближение РСБУ и МСФО – это долгий процесс, который требует пересмотра финансовой отчетности в соответствии с МСФО, а именно трансформацию для устранения отличий между РСБУ и МСФО.

Вторая и последующая задача решалась на материалах ООО «ЭСКБ». Анализ финансовой отчетности предприятия ООО «ЭСКБ» по РСБУ и МСФО показал, что предприятие испытывает недостаток в наиболее ликвидных активах, но наблюдается рост текущих активов наравне с сокращением краткосрочных обязательств, т. е. в целом платежеспособность предприятия растет.

Однако, в период с 2017 по 2018 гг. финансовое состояние ООО «ЭСКБ» является неустойчивым, предприятие испытывает недостаток собственных средств и излишек общей величины основных источников формирования запасов, ежегодно увеличивались размеры собственных оборотных средств и запасов.

По результатам анализа, установлено, что финансовое состояние ООО «ЭСКБ» финансово неустойчивое. Анализ платежеспособности с помощью финансовых коэффициентов на 2018 г. показал, что предприятие обладает достаточной платежеспособностью, т. е. частично способно расплачиваться своими ресурсами и своевременно погашать свои платежные обязательства.

Таким образом, по результатам проведенного исследования (на основании сведений о ликвидности, финансовой устойчивости и платежеспособности) можно сделать вывод, что предприятие является финансово неустойчивым.

Даны рекомендации по рационализации деятельности предприятия, а именно по увеличению денежных средств для абсолютной ликвидности баланса за счет финансовых вложений и уменьшению краткосрочных обязательств.

Доля основных средств в балансе предприятия за анализируемый период возросла на 25,52%. Это может свидетельствовать о том, что предприятие обеспечено необходимым для производства и реализации товаров и услуг оборудованием,

зданиями, сооружениями и иными активами, которые используются в течение длительного периода времени. Поэтому увеличение показателя говорит о расширении или о модернизации финансово-хозяйственной деятельности.

Данный рост был вызван покупкой здания и производственного инвентаря (94,4 %) от общей группы основных средств. Данное увеличение говорит о том, что предприятие способно приобретать здания для расширения своей деятельности или для сдачи в аренду.

В ходе изучения учетной политики предприятия, было выявлено некорректное отражение основных средств, т. к. они не учитывают инвестиционные решения по РСБУ, которое в дальнейшем может привести к большим разницам между МСФО и РСБУ. Для того чтобы этого избежать необходимо провести трансформацию финансовой отчетности в части основных средств.

А также для эффективного использования основных средств, необходимо пересмотреть метод начисления амортизации, следует линейный метод заменить на способ уменьшаемого остатка.

Таким образом, проанализировав результаты деятельности предприятия и организацию учета основных средств, выявили основную проблему: некорректный учет основных средств в финансовой отчетности, т. е. предприятие учитывает группу основных средств (переданные в аренду, выбытие, арендованные помещения, собственные здания) в составе основное производство, что позволяет составить искаженное представление как о стоимости имущества предприятия, т. е. происходит оценка по остаточной стоимости, а не по рыночной, тем самым происходит искажение общего финансового результата и как следствие неустойчивое финансовое положение предприятия.

Предложенные рекомендации по решению выявленной в процессе реализации второй задачи позволили реализовать третью задачу выпускной квалифицированной работы: разработать рекомендации по совершенствованию учета основных средств в соответствии с МСФО, решение данной задачи представлено ниже:

– трансформация финансовой отчетности предприятия в части учета основных средств дает предприятию более корректную оценку и достоверную информацию, следовательно, благодаря трансформации, а именно корректировочных проводок, можно решить следующие задачи: признание активов и обязательств, требующееся в форме МСФО; исключение элементов активов и обязательств российской отчетности, если эти элементы не соответствуют МСФО; дополнение отчетности статьям в оценке, соответствующей МСФО;

– оценка взаимосвязи учетных операций по основным средствам и финансовых результатов предприятия показала, необходимость сближения РСБУ и МСФО, для устранения отклонений между двумя этими методологиями и предоставление более достоверной, и точной информации для составления финансовой отчетности;

– автоматизация учета, т. е. предлагается ввести автоматизированный учет в части трансформации по группе основных средств из РСБУ в МСФО, с целью облегчения поиска по определенным критериям и достоверности данных;

– изменение способы начисления амортизации.

В соответствии с учетной политикой предприятия основные средства амортизируются линейным способом, что не позволяет сформировать достоверную остаточную стоимость основных средств, поэтому стоимость основных средств рекомендовано изменить на способ уменьшаемого остатка. В настоящее время на предприятии используется высокотехнологичные оборудования, которые имеют повышенный уровень морального износа;

– введение в действующий план дополнительных счетов позволяющих вести аналитический учет в соответствии с МСФО. Такой способ будет более удобен для применения трансформации отчетности и устранил отклонения между РСБУ и МСФО;

– проведение корректировок в следствии обнаружения отклонений между МСФО и РСБУ, так как благодаря корректировкам можно избежать больших разниц в следующем году;

– вести на предприятии параллельный учет в соответствии с МСФО или проводить трансформацию финансовой отчетности из РСБУ в МСФО;

– вести программу SAP, вместо 1С, для полного автоматизированного учета финансовой отчетности предприятия.

Таким образом, задач, поставленные в работе были решены:

– рассмотреть методические и теоретические аспекты учета основных средств по РСБУ и МСФО;

– оценить взаимосвязь влияния учетных операций по основным средствам и финансовых результатов на предприятии;

– разработать рекомендации по совершенствованию учета основных средств в соответствии с МСФО,

В соответствии с решенными задачами была достигнута цель обоснование рекомендаций по совершенствованию учета основных средств на ООО «ЭСКБ», сочетая положения российских и международных стандартов учета и отчетности.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (последняя редакция).

2 Налоговый Кодекс РФ Статья 258. Амортизационные группы (подгруппы). Особенности включения амортизируемого имущества в состав амортизационных групп (подгрупп).

3 Приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»

4 Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) [http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/]: Утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2001 № 26н// СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 01.06.2019)

5 Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н: (в ред. От 16.05.2016) // КонсультантПлюс: справ.правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та (дата обращения: 10.01.2017).]

6 Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 (ред. от 10.12.2010) «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» // Собрание законодательства РФ, 07.01.2002, № 1 (ч. 2), ст. 52 Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 № 160н) (ред. от 11.06.2015) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2017)

7 Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 № 160н) (ред. от 11.06.2015) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2017)

8 Постановление Правительства РФ от 06.03.1998 № 283 «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности»]

9 План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н и Инструкцией по его применению (в ред. от 08.11.2010) // Консультант Плюс: справ. правовая система – Версия Проф. – Электрон. Дан. – М., 2015. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

10 Абдукаримов, И.Т. Анализ финансового состояния и финансовых результатов предпринимательских структур: учебное пособие / И.Т. Абдукаримов. – Москва: Изд-во ИНФРА-М, 2018. – 158 с.

11 Агеева, О.А. Международные стандарты финансовой отчетности. Теория и практика: учебник для вузов: [по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»] / О.А. Агеева, – Москва: Изд-во Юрайт, 2016. – 446 с.

12 Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие / Асписов, А.А., Бирин А.О., Горбатова Л.В., Макаревич М.Э., Михайленко Н.В., Салтыкова А.А., Середа В.В., Соловьева О.В., Сунгурова П.В. – Москва: 2006 год. Изд-во «ВолтерсКлувер», 2016. – 210 с.

13 Бабаев, Ю. Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие / Ю. Бабаев. – Москва: Изд-во ИНФРА-М, 2015. – 360 с.

14 Бердникова, Т.Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие / Т.Б. Бердникова. – Москва: Изд-во ИНФРА-М, 2016. – 224 с.

15 Бочаров, В.В. Комплексный финансовый анализ: учебное пособие / В.В. Бочаров. – Москва: Изд-во ИНФРА-М, 2017. – 432 с.

16 Вахрушина, М.А. Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие / М.А. Вахрушина – Москва: Изд-во Омега-Л, 2016. – 451 с.

17 Волкова, Е.М. Автоматизация системы финансового учета: начальный этап: учебное пособие / Е. М Волкова // МСФО на практике. – 2015. – № 3. – 22 с.

18 Виноградская, Н.А. Диагностика и оптимизация финансово-экономического состояния предприятия: финансовый анализ: учебное пособие / Н.А. Виноградская. – Москва: Изд-во МИСиС, 2018. – 118 с.

19 Енюков, И.С. Финансовый анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие / И.С. Енюков. – Москва: Изд-во Финансы и статистика, 2018. – 224 с.

20 Жилкина, А.Н. Финансовый анализ: учебник и практикум для прикладного бакалавриата / А.Н. Жилкина. – Люберцы: Изд-во Юрайт, 2016. – 285 с.

21 Касьянова, Г.Ю. Амортизация основных средств. Бухгалтерская и налоговая: учебное пособие / Г.Ю. Касьянова. – Москва: Изд-во АБАК, 2015. – 128 с.

22 Косолапова, М.В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник / М.В. Косолапова, В.А. Свободин. – Москва: Изд-во Дашков и К, 2016. – 248 с.

23 Кирьянова, З.В. Анализ финансовой отчетности: учебник для бакалавров / З.В. Кирьянова, Е.И. Седова. – Москва: Изд-во Юрайт, 2015. – 428 с.

24 Киреева, Н.В. Экономический и финансовый анализ: учебное пособие / Н.В. Киреева. – Москва: Изд-во НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 293 с.

25 Макальская М.Л. Бухгалтерский учет: учебник для вузов / М.Л. Макальская, И.А. Фельдман – Москва: Изд-во Юрайт, 2016. – 433 с.

26 Илышева, Н.Н. Международные стандарты финансовой отчетности: базовый курс: учебное пособие / Н.Н. Илышева – Екатеринбург: Изд-во Урал.ун-та, 2017. – 236 с.

27 Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие / под ред. Сапожникова Н.Г. и др. – Москва: КноРус, 2018. – 416 с.

28 Николаева, О.Е. Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие / О.Е. Николаева, Т.В. Шишкова. – Москва: Изд-во Ленанд, 2016. – 240 с.

29 Федосова, Т.В. Бухгалтерский учет: учебное пособие / Т.В. Федосова. – Таганрог: Изд-во ТТИ ЮФУ, 2017. 45с.

30 Шредер, Н.Г. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие / Н.Г. Шредер. – Челябинск: Изд-во Альфа-Пресс, 2017. – 176 с.

31 Азиева, З.И. Особенности и различия учета основных средств в соответствии с РСБУ 62 И МСФО / З.И. Азиева, С.А. Челохсаева // Научный журнал КубГАУ. – 2014. – № 99(05). – С. 1–9.

32 Базлова, Т.Я. Сравнительный анализ учёта финансовых результатов по российским и международным стандартам / Т.Я. Базлова, М.Л. Глембицкая // Вестник АПК Верхневолжья. – 2014. – № 2. – С. 25 – 30.

33 Добромыслова, И.А. Особенности учета и оценки основных средств по российским и международным стандартам: учебное пособие / И.А. Добромыслова // Известия Академии управления: теория, стратегии, инновации. – 2015. – № 6 (13). – С. 13 – 17.

34 Демина, И.Д. Сравнительный анализ учета основных средств в коммерческих организациях в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и МСФО (IAS) 16 «Основные средства» // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – № 12. – С. 2 – 9.

35 Демина, И.Д., Домбровская Е.Н. Использование основных средств: экономические выгоды, влияние на релевантность отчетной информации // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 33. С. 24 – 33.

36 Дружиловская, Т.Ю. Учет основных средств: нормативное регулирование и российская практика / Т.Ю. Дружиловская, В.А. Дрыгинкина // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2016. – № 23. – С. 2 – 9.

37 Джео М.М. Особенности учета основных средств в соответствии с российскими и международными стандартами // Концепт. – 2015. – №. 13. – С. 91– 95.

38 Иноземцева, Ю.А. Международный учет основных средств / Ю.А. Иноземцева // Главная книга. – 2015. – № 3. – С. 5 – 8.

39 Кузнецова, Е.Д. Практический курс по трансформации отчетности / Е.Д. Кузнецова // МСФО на практике. – 2016. – № 4. – С. 118.

40 Миллер, Мария Анализ финансовых результатов в условиях применения МСФО / Мария Миллер. – М.: LAP Lambert Academic Publishing, 2017. – 948 с.

41 Основные средства и их амортизация: сравнительный анализ российских и международных стандартов / Москалёва, Е.Г., Базайкина М. В., Букина М. С. // Молодой ученый. – 2016. – № 6. – С. 513-515.

42 Муллинова, С.А. Оценка основных средств в формате МСФО / С.А Муллинова, С.В Кесян // Научно-методический электронный журнал «Концепт». – 2016. – Т. 17. – С. 790 –792.

43 МСФО: точка зрения КППМГ. Практическое руководство по международным стандартам финансовой отчетности (комплект из 2 книг). – М.: Альпина Паблишер, 2017. – 513 с.

44 Петров, Е. Переоценка основных средств / Е. Петров // Практический бухгалтерский учет. – 2015. – № 12. – С. 25 – 37.

45 Попова, А.Х. Международные стандарты финансовой отчетности: проблемы внедрения и трансформации российской отчетности / А.Х. Попова, В.В. Аркаути, Л.Э. Икаева // Terra Economicus. – 2015. – № 4-2. – С.215–218.

46 Пышненко, О.С. Сравнительная характеристика ПБУ 6/01 «Учет основных средств» И МСФО (IAS) 16 / О.С. Пышненко, О.Ю. Павленко, М.А. Кубарь // Концепт. – 2015. – №. 30. – С. 506 – 510.

47 Рожнова, О.В. Трансформация финансовой отчетности российских предприятий в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности // Вестник профессиональных бухгалтеров. – 2017. – № 2. – С.18 – 20.

48 Соловьева, О.В. Концептуальные основы финансовой отчетности в соответствии с МСФО: последние изменения // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – № 40 – 55 С.

49 Сухарев, И.Р. Как оптимально подготовить отчётность по МСФО // Бухгалтерский учёт: И.Р. Сухарев, 2018. № 15. 43 – 46 с.

50 БАШЭЛЕКТРОСБЫТ – URL: [<https://www.bashesk.ru/>] (дата обращения: 01.09.2017).

ПРИЛОЖЕНИЕ А

БАЛАНС

Приложение № 1
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2010 № 66н
(в ред. Приказа Минфина России
от 05.10.2011 № 124н,
от 06.04.2015 № 57н)

Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2018 г.

	Форма по ОКУД	Коды		
	Дата (число, месяц, год)	0710001		
Организация ООО "ЭНЕРГЕТИЧЕСКАЯ СБЫТОВАЯ КОМПАНИЯ БАШКОРТОСТАНА"		31	12	2018
Идентификационный номер налогоплательщика	по ОКПО	20833216		
Вид экономической деятельности Торговля электроэнергией	ИНН	0275038496		
Организационно-правовая форма / форма собственности Общества с ограниченной ответственностью/Частная собственность	по ОКВЭД	35.14		
Единица измерения: тыс. руб.	по ОКФС	12165	16	
Местонахождение (адрес) 450080, Башкортостан Респ, Уфимский р-н, г.Уфа, ул.Степана Злобина, д.31, корп.4	по ОКЕИ	384		

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	На 31 декабря 2018 г. ³	На 31 декабря 2017 г. ⁴	На 31 декабря 2016 г. ⁵
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
4	Нематериальные активы	1110	226 861	140 330	204 887
	в том числе:				
	Вложения в незавершенные нематериальные активы	1111	8 176	72 645	65 756
	Результаты исследований и разработок	1120	-	-	-
	Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-
	Материальные поисковые активы	1140	-	-	-
5	Основные средства	1150	334 744	266 689	208 669
	в том числе:				
	Незавершенное строительство	1151	932	1 971	4 222
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
6	Финансовые вложения	1170	1 658 340	1 658 340	-
18	Отложенные налоговые активы	1180	120 854	64 109	61 976
10	Прочие внеоборотные активы	1190	11 097	15 422	19 944
	в том числе:				
	Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты	1191	10 521	14 551	19 944
	Итого по разделу I	1100	2 351 896	2 144 890	495 476
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
7	Запасы	1210	18 007	14 377	13 004
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	1 472	8 721	11 833
8	Дебиторская задолженность	1230	3 629 291	3 866 033	3 708 176
	в том числе:				
	Покупатели и заказчики	1231	3 523 760	3 807 944	3 618 465
	Авансы выданные	1232	10 815	5 800	4 723
	Прочие дебиторы	1233	94 716	52 289	84 988
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	-	-	-
	в том числе:				
	Займ	1241	-	-	-
9	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	88 460	69 179	1 648 509
	в том числе:				
	Краткосрочный депозит на срок менее 3-х мес.	1251	-	-	-
10	Прочие оборотные активы	1260	101 767	95 781	73 633
	Итого по разделу II	1200	3 838 997	4 054 091	5 455 155
	БАЛАНС	1600	6 190 893	6 198 981	5 950 631

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	На 31 декабря 2018 г. ³	На 31 декабря 2017 г. ⁴	На 31 декабря 2016 г. ⁵
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ⁶				
11	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	50 870	50 870	50 870
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	(-) ⁷	(-)	(-)
	Переоценка внеоборотных активов	1340	-	-	-
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	-	-	-
	Резервный капитал	1360	-	-	-
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	2 110 255	1 426 538	835 773
	Итого по разделу III	1300	2 161 125	1 477 408	886 643
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1410	-	-	-
18	Отложенные налоговые обязательства	1420	9 400	34 559	3 163
	Оценочные обязательства	1430	-	-	-
	Прочие обязательства	1450	-	-	-
	Итого по разделу IV	1400	9 400	34 559	3 163
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
12	Заемные средства	1510	350 471	1 189 038	1 335 986
14	Кредиторская задолженность	1520	3 304 727	3 179 461	3 417 419
	в том числе:				
	Поставщики и подрядчики	1521	2 526 949	2 435 233	2 845 932
	Задолженность перед персоналом организации	1522	32	3 044	3 052
	Задолженность перед государственными внебюджетными фондами	1523	-	25 414	-
	Задолженность по налогам и сборам	1524	145 096	98 835	119 913
	Авансы полученные	1525	628 735	614 206	447 240
	Прочие кредиторы	1526	3 915	2 729	1 282
	Доходы будущих периодов	1530	-	-	-
13	Оценочные обязательства	1540	365 170	318 515	307 420
	Прочие обязательства	1550	-	-	-
	Итого по разделу V	1500	4 020 368	4 687 014	5 060 825
	БАЛАНС	1700	6 190 893	6 198 981	5 950 631



Молчанов А.В.

(расшифровка подписи)

- Приложение № 1 к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
1. В соответствии с пояснениями к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
 2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ

Приложение № 1
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2010 № 66н
(в ред. Приказа Минфина России
от 05.10.2011 № 124н,
от 06.04.2015 № 57н)

Отчет о финансовых результатах за 2018 г.

	форма по ОКУД	Коды		
	Дата (число, месяц, год)	31	12	2018
Организация ООО "ЭНЕРГЕТИЧЕСКАЯ СБЫТОВАЯ КОМПАНИЯ БАШКОРТОСТАНА"	по ОКПО	0710002		
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	20833216		
Вид экономической деятельности Торговля электроэнергией	по ОКВЭД	027503В496		
Организационно-правовая форма / форма собственности Общества с ограниченной ответственностью/Частная собственность	по ОКОПФ / ОКФС	35.14		
Единица измерения: тыс. руб.	по ОКЕИ	12165	16	
		384		

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	За 20 18 г. ³	За 20 17 г. ⁴
15	Выручка ⁵	2110	39 276 462	37 320 967
	в том числе:			
	в т.ч. по реализации электроэнергии	2111	39 129 085	37 213 807
15	Себестоимость продаж	2120	(25 477 552)	(24 385 549)
	в том числе:			
	Покупная электроэнергия и мощность	2121	(25 429 468)	(24 320 925)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	13 800 910	12 935 418
15	Коммерческие расходы	2210	(12 065 185)	(11 232 862)
	в том числе:			
	Услуги по передаче и транспортировке з/э	2211	(10 597 210)	(9 915 767)
	Расходы по энергосбытовой деятельности	2212	(1 419 171)	(1 317 095)
	Управленческие расходы	2220	(274 913)	(265 218)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	1 460 812	1 437 338
	Доходы от участия в других организациях	2310	-	-
	Проценты к получению	2320	20 693	88 318
12	Проценты к уплате	2330	(105 783)	(189 035)
16	Прочие доходы	2340	1 147 782	3 652 334
16	Прочие расходы	2350	(1 648 383)	(4 351 156)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	875 321	837 799
18	Текущий налог на прибыль	2410	(261 632)	(216 458)
18	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	(4 663)	(78 161)
18	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	25 159	(31 395)
18	Изменение отложенных налоговых активов	2450	56 745	2 133
	Прочее	2460	(11 876)	(1 314)
	Чистая прибыль (убыток)	2400	683 717	590 765

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	За 20 18 г. ³	За 20 17 г. ⁴
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	-	-
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	-	-
	Совокупный финансовый результат периода ⁶	2500	683 717	590 765
	СПРАВОЧНО			
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	-	-
	Разведенная прибыль (убыток) на акцию	2910	-	-



Молчанов А.В.

(расшифровка подписи)

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанным Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться в отчете о прибылях и убытках общей суммой с раскрытием в пояснениях к отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетный период.
4. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.
5. Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
6. Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк "Чистая прибыль (убыток)", "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода" и "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода".

ПРИЛОЖЕНИЕ В

ФОРМА УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Наименование показателя	Код	Период	На начало года		Изменения за период			На конец периода		
					Поступило	Выбыло объектов		Начислено амортизации	Первоначальная стоимость	Накопленная амортизация
			ПС	Н.АМ		ПС	Н.АМ			
ОС (без учета доходных вложений в мат. цен.) всего	5200	2018 г.	508 799	(244 081)	122 098	(7 776)	7 776	(53 004)	623 121	(289 309)
	5200	2017 г.	412 879	(208 519)	101 496	(5 576)	5 576	(41 138)	508 799	(244 081)
В том числе: Машины и оборудования (кроме офисного)	5201	2018 г.	277 153	(184 832)	22 851	(5 404)	5 404	(37 465)	294 600	(216 893)
	5201	2017 г.	233 938	(152 169)	43 682	(467)	466	(28 129)	277 153	(184 832)
Здания	5202	2018 г.	164 093	(22 025)	92 397	—	—	(6 106)	256 490	(28 131)
	5202	2017 г.	114 354	(17 423)	49 739	—	—	(4 602)	164 093	(22 025)

Продолжение приложения В
Окончание таблицы 12

Наименование показателя	Код	Период	На начало года		Изменения за период			На конец периода		
					Поступило	Выбыло объектов		Начислено амортизации	Первоначальная стоимость	Накопленная амортизация
			ПС	Н.АМ		ПС	Н.АМ			
Транспортные средства	5203	2018 г.	53 586	(31 622)	-	(2 175)	2 175	(7 733)	51 411	(37 180)
	5203	2017 г.	51 158	(27 402)	5 269	(2 841)	2 842	(7 062)	53 586	(31 622)
Производственный и хозяйственный инвентарь	5204	2018 г.	10 088	(4 598)	4 039	(197)	197	(1 528)	13 930	(5 929)
	5204	2017 г.	9 960	(5 686)	2 396	(2 268)	2 268	(1 180)	10 088	(4 598)
Сооружения	5205	2018 г.	3 879	(1 004)	-	-	-	(172)	3 879	(1 176)
	5205	2017 г.	3 469	(839)	410	-	-	(165)	3 879	(1 004)
Земельный участок	5206	2018 г.	-	-	2 811	-	-	-	2 811	-
	5206	2017 г.	-	-	-	-	-	-	-	-

2.2. Незавершенные капитальные вложения

Наименование показателя	Код	Период	На начало года	Изменения за период			На конец периода
				затраты за период	списано	принято к учету в качестве основных средств или увеличена стоимость	
Незавершенное строительство и незаконченные операции по приобретению, модернизации и т.п. основных средств - всего	5240	за 2018г.	1,971	121,644	(585)	(122,098)	932
	5250	за 2017г.	4,309	99,165	(7)	(101,496)	1,971
в том числе:							
Административные здания	5241	за 2018г.	1,969	91,013	(583)	(92,399)	-
	5251	за 2017г.	3,810	47,904	(7)	(49,738)	1,969
ЛВС	5242	за 2018г.	-	882	-	(882)	-
	5252	за 2017г.	-	1,328	-	(1,328)	-
СОТ	5243	за 2018г.	-	1,474	-	(1,474)	-
	5253	за 2017г.	-	1,582	-	(1,582)	-
Системы управления электронными очередями	5244	за 2018г.	-	9,651	-	(9,651)	-
	5254	за 2017г.	-	5,742	-	(5,742)	-
Системы ОПС	5245	за 2018г.	-	1,588	-	(1,588)	-
	5255	за 2017г.	-	2,615	-	(2,615)	-
Серверная по адресу г. Уфа, ул. Черниковская, 40	5246	за 2018г.	-	932	-	-	932
	5256	за 2017г.	-	-	-	-	-
Коммутаторы	5247	за 2018г.	-	6,498	-	(6,498)	-
	5257	за 2017г.	-	-	-	-	-
МКСМ-1000 А-1	5248	за 2018г.	-	1,941	-	(1,941)	-
	5258	за 2017г.	-	-	-	-	-
Стойки мебельная для приема граждан-потребителей	5249	за 2018г.	-	4,039	-	(4,039)	-
	5259	за 2017г.	-	2,336	-	(2,336)	-
МФУ HP Color LaserJet	5250	за 2018г.	-	475	-	(475)	-
	5260	за 2017г.	-	-	-	-	-
Ноутбук Lenovo	5251	за 2018г.	-	340	-	(340)	-
	5261	за 2017г.	-	-	-	-	-
Транспортные средства	5252	за 2018г.	-	-	-	-	-
	5262	за 2017г.	-	5,269	-	(5,269)	-
Земельные участки	5253	за 2018г.	-	2,811	-	(2,811)	-
	5263	за 2017г.	-	-	-	-	-
Прочие объекты	5254	за 2018г.	2	-	(2)	-	-
	5264	за 2017г.	499	32,389	-	(32,886)	2

2.3. Изменение стоимости основных средств в результате достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации

Наименование показателя	Код	за 2018г.	за 2017г.
Увеличение стоимости объектов основных средств в результате достройки, дооборудования, реконструкции - всего	5260	-	1,026
в том числе:			
СОТ (система охранного телевидения) г. Уфа ул. Злобина, д.31/4	5261	-	41
Центр обработки данных (мобильный)	5262	-	320
Единая система передачи данных (ЕСПД)	5263	-	665
ЛВС г. Салават ул. Б. Хмельницкого, 53	5264	-	-
печатно- конвертовальная система центра печати счетов	5265	-	-
Система охранно-пожарной сигнализации Черниковская, 40	5266	-	-
Система охранно-пожарной сигнализации Черниковская, 40	5267	-	-
Уменьшение стоимости объектов основных средств в результате частичной ликвидации - всего:	5270	-	-
в том числе			
	5271	-	-

2.4. Иное использование основных средств

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
Переданные в аренду основные средства, числящиеся на балансе	5280	1,391	1,609	1,477
Переданные в аренду основные средства, числящиеся за балансом	5281	-	-	122
Полученные в аренду основные средства, числящиеся на балансе	5282	-	-	-
Полученные в аренду основные средства, числящиеся за балансом	5283	67,615	89,949	119,220
Объекты недвижимости, принятые в эксплуатацию и фактически используемые, находящиеся в процессе государственной регистрации	5284	34,254	20,522	5,085
Основные средства, переведенные на консервацию	5285	-	-	-
Иное использование основных средств (залог и др.)	5286	-	-	-

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

ГЛОССАРИЙ

БУ – бухгалтерский учет;

НУ – налоговый учет;

СОС – собственные оборотные средства;

СДОС – собственные и долгосрочные заемные оборотные средства;

ООС – общая величина основных источников запасов и затрат;

СОС* – излишки собственных оборотных средств;

СДОС* – излишки собственных и долгосрочных заемных оборотных средств;

ООС* – излишки общей величины основных источников запасов и затрат;

К т.л. – коэффициент текущей ликвидности;

К б.л. – коэффициент быстрой ликвидности;

К а.л. – коэффициент абсолютной ликвидности;

Р – рентабельность продаж (в процентах);

Ра – рентабельность активов (в процентах);

Рс.к – рентабельность собственного капитала (в процентах);

К а.в. – коэффициент автономии;

К ф.у. – коэффициент финансовой устойчивости;

К о.п. – коэффициент платежеспособности (руб. / руб.);

ФО – фондоотдача (руб. / руб.);

ОС – основные средства.