Министерство образования и науки 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	ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Рецензент, финансовый директор ООО «КАБ»	Зав. кафедрой
_____Н.А. Шмаков	_____ И.И. Просвирина
«___» _____ 2018 г.	«___» _____ 2018 г.

УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ПО НАЦИОНАЛЬНЫМ И МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ (ПО МАТЕРИАЛАМ ООО «КАБ»)

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.03.01.2018.443.ВКР

Руководитель ВКР, доцент
_____Т.Н. Мызникова
_____ 2018 г.

Автор ВКР, студент группы ЭУ–546
_____К.Ю. Михадарова
_____ 2018 г.

Нормоконтролер, старший преподаватель
_____ М.И. Лаврова
_____ 2018 г.

Челябинск 2018

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ 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
Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»
Профиль «Международные стандарты учёта, аудита и финансового менеджмента»

“УТВЕРЖДАЮ”
Заведующий кафедрой,
д.э.н., профессор
_____И.И. Просвирина
11.12.2017 г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу
студента
Михадаровой Карины Юрьевны
группа ЭУ–546

1 Тема работы: «Учет финансовых результатов по национальным и международным стандартам (по материалам ООО «КАБ»)».
утверждена приказом по университету от 04.04.2018 № 580

2 Срок сдачи студентом законченной работы 13 июня 2018 г.

3 Исходные данные к работе:
Цель исследования: разработка рекомендаций по учету финансового результата на ОАО «РЖД».
Теоретическая основа исследования: положения и выводы, содержащиеся в трудах Адуева Р.С., Александровой Ю.Д., Аргучинцева Д.А., Балашовой Е.А., Бараненко С.П., Безруковой Т.Л., Василенко М.Е., Гетьман В.Г., Гиляровской Л.Т, Горохова А.А., Дуванской Н.А, Дымовой И.А., Ефимовой О.В., Ибрагимовой Д.А., Канищевой Н.А., Ким Н.В., Лабынцева Н.Т., Лимановой Г.А., Макаренко М.В., Маркарьяна С.Э., Масловой Ю.Н., Мельник М.В., Милославской М.М., Мирошниченко Т.А., Михайленко Р.Г., Михалёнок Н.О., Михайлова А.А., Мызниковой Т.Н., Мялкиной А.Ф., Найдёновой Ю.А., Нефедовой С.В., Нехаевой А.Д., Палий В.Ф., Панащенко Н.К., Плево М.К.,

Понедельчук Т.В., Поповой А.Х., Прищепа Л.В., Рогуленко Т.М., Слепцовой М.Л., Слотовой О.Л., Смагиной А.Ю., Смагиной М.Н., Смертиной Е.Н., Стадухиной В.В., Степановой Ю.Н., Топильской Ю.В., Трофимовой Л.Б., Трубицыной О.В., Шанина И.И., Шикуновой Л.Н., Шинкоренко Л.И., Шихатова П.И., Шишовой Л.И., Шнайдер В.В.

Нормативно-правовая основа исследования: МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»; Положение по бухгалтерскому учету Бухгалтерская отчетность организации ПБУ 4/99; Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации»; Приказ Минфина России от 2 июля 2010 №66н; Федеральный закон от 06.12.2011 № 402–ФЗ «О бухгалтерском учете».

Информационная основа исследования: официальный интернет-сайт ОАО «РЖД», официальные данные о финансовом результате ОАО «РЖД» (по материалам проверки ООО «КАБ»), научные публикации по исследуемой тематике, информационное издание аудиторской фирмы ООО «Аудиторская Фирма «АВУАР».

4 Перечень вопросов, подлежащих разработке:

– раскрыть основные принципы формирования финансовой отчетности по международным и национальным стандартам;

– выявить проблемы при учете финансовых результатов по российской и международной системе финансовой отчетности;

– исследовать финансовую отчетность ОАО «РЖД», согласно требованиям национальных и международных стандартов;

– провести анализ финансовой отчетности ОАО «РЖД» согласно требованиям РСБУ и МСФО;

– сформулировать рекомендации по совершенствованию учета финансовых результатов по национальным и международным стандартам ОАО «РЖД».

5 Иллюстративный материал (плакаты, альбомы, раздаточный материал, макеты, электронные носители и др.)

– раздаточный материал;
– презентация в Microsoft Office PowerPoint;
– таблицы и рисунки, отражающие основные данные по содержанию ВКР

Общее количество иллюстраций – 19 слайдов.

6 Дата выдачи задания – 20.11.2017 г.

Руководитель _____Т.Н. Мызникова

Задание принял к исполнению _____К.Ю. Михадарова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Срок выполнения этапов работы	Отметка руководителя о выполнении
Обсуждение темы	01.11.2017–10.11.2017	Выполнено
Обсуждение задания	15.11.2017–20.11.2017	Выполнено
Обсуждение плана работы	21.11.2017–11.12.2017	Выполнено
Обсуждение списка литературы	21.11.2017–11.12.2017	Выполнено
Первая глава	20.03.2018	Выполнено
Вторая глава	10.04.2018	Выполнено
Третья глава	24.04.2018	Выполнено
Введение, заключение, реферат	04.05.2018	Выполнено
Оформление приложений	04.05.2018	Выполнено
Подготовка доклада, раздаточного материала	20.05.2018	Выполнено
Получение отзыва и рецензии	04.06.2018	Выполнено
Прохождение нормоконтроля	08.06.2018–13.06.2018	Выполнено

Заведующий кафедрой_____И.И. Просвирина

Руководитель работы_____Т.Н. Мызникова

Студент_____К.Ю. Михадарова

РЕФЕРАТ

Михадарова К.Ю. Учет финансовых результатов по национальным и международным стандартам (по материалам ООО «КАБ»). – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ–546, 2018. – 127 с., 17 табл., 9 рис., 15 прил., библиографический список – 52 наим.

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность ОАО «РЖД».

Предметом исследования является учет финансовых результатов ОАО «РЖД» по национальным и международным стандартам.

Цель исследования – разработка рекомендаций по учету финансового результата на ОАО «РЖД».

Выпускная квалификационная работа состоит из трех разделов. В первом разделе приведены методические аспекты составления финансовой отчетности по национальным и международным стандартам. Во втором разделе проведен анализ учета финансовых результатов в отчетности ОАО «РЖД». В третьем разделе проведено сопоставление показателей при учете финансовых результатов по национальным и международным стандартам и сформулированы рекомендации по учету финансового результата на ОАО «РЖД».

В результате работы были разработаны рекомендации по учету финансового результата на ОАО «РЖД».

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ 8
1 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СОСТАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПО РОССИЙСКИМ И МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ.. 11
1.1 Принципы формирования и составления отчетности в соответствии с национальными стандартами учета 11
1.2 Особенности финансовой отчетности по международным стандартам 18
1.3 Методы трансформации отчетности по РСБУ в отчетность по МСФО 27
Выводы по разделу один 37
2 АНАЛИЗ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ОТЧЕТНОСТИ ОАО «РЖД» 38
2.1 Учетная политика ОАО «РЖД» в части формирования финансовых результатов 38
2.2 Анализ формирования денежных результатов предприятия 41
2.3 Анализ учета финансовых результатов ОАО «РЖД» с позиции МСФО ... 54
Выводы по разделу два 64
3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО УЧЕТУ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ НА ОАО «РЖД» 65
3.1 Сопоставление показателей при учете финансовых результатов по национальным и международным стандартам 65
3.2 Совершенствование принципов учета финансового результата с использованием международной отчетности 69
Выводы по разделу три 82
ЗАКЛЮЧЕНИЕ 83
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК 86
ПРИЛОЖЕНИЯ
ПРИЛОЖЕНИЕ А Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2017 г. 92

ПРИЛОЖЕНИЕ Б Агрегированный бухгалтерский баланс ОАО «РЖД» на 31 декабря, в миллионах рублей 96
ПРИЛОЖЕНИЕ В Горизонтальный анализ бухгалтерского баланса ОАО «РЖД» 100
ПРИЛОЖЕНИЕ Г Отчет о финансовых результатах на 31 декабря 2017 г. ... 103
ПРИЛОЖЕНИЕ Д Отчет о финансовых результатах на 31 декабря 2016 г.... 104
ПРИЛОЖЕНИЕ Е Консолидированный отчет о финансовом положении на 31 декабря 2017 г. 106
ПРИЛОЖЕНИЕ Ж Консолидированный отчет о финансовом положении на 31 декабря 2016 г. 108
ПРИЛОЖЕНИЕ И Горизонтальный анализ консолидированного отчета о финансовом положении ОАО «РЖД» на 31 декабря 110
ПРИЛОЖЕНИЕ К Вертикальный анализ консолидированного отчета о финансовом положении ОАО «РЖД» на 31 декабря, в процентах 115
ПРИЛОЖЕНИЕ Л Консолидированный отчет о прибылях и убытках на 31 декабря 2017 г. 118
ПРИЛОЖЕНИЕ М Консолидированный отчет о прибылях и убытках на 31 декабря 2016 г. 119
ПРИЛОЖЕНИЕ Н Горизонтальный анализ консолидированного отчета о прибылях и убытках ОАО «РЖД» 120
ПРИЛОЖЕНИЕ П Вертикальный анализ консолидированного отчета о прибылях и убытках ОАО «РЖД», в процентах 124
ПРИЛОЖЕНИЕ Р Состав прочей выручки в консолидированном отчете о финансовых результатах на декабрь 2016 г. 126
ПРИЛОЖЕНИЕ С Состав прочей выручки в консолидированном отчете о финансовых результатах на декабрь 2016 г. 127

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы ВКР. В современных условиях каждая организация обязана вести бухгалтерский учет, независимо от типа устройства и размеров. Согласно установленным правилам, всем предприятиям необходимо предоставлять финансовую отчетность, в которой должны быть отражены показатели их деятельности.

В финансовой отчетности должна раскрываться достоверная информация о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в финансовом положении.

Существуют следующие системы учета финансовой отчетности: российские стандарты бухгалтерского учета (РСБУ) и Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО).

Бухгалтерская отчетность, предоставляемая согласно РСБУ, направлена на удовлетворение требований государства.

Основными особенностями финансовой отчетности по национальным стандартам являются:

- четкий порядок составления;
- жесткие регламентированные действия бухгалтера;
- юридическая форма превалирует над экономической;
- используется контролирующими фискальными органами.

Основной целью финансовой отчетности по МСФО является предоставление информации, которая полезна для широкого круга пользователей при принятии экономических решений, а также показывает результаты управления ресурсами предприятия. Данная цель дает возможность для привлечения инвесторов, ведь для них есть свободный доступ к информации о деятельности предприятий и они могут сравнить показатели каждого предприятия для выбора наиболее выгодного в качестве вложений.

Основными особенностями финансовой отчетности по международным стандартам являются:

– отчетность представляет собой определенный набор стандартов, основанных на принципах, а не на жестком регламенте;

– прозрачность бухгалтерской финансовой отчетности;

– приоритет экономического содержания над формой;

– использование информации широким кругом пользователей.

В связи с глобализацией экономики, для российских предприятий важен учет не только по национальным стандартам, но и по международным. Отчетность по МСФО позволит отразить результаты деятельности предприятия в простой и реалистичной форме, произвести сравнительный анализ своего финансового положения с финансовым положением иностранных компаний с аналогичным производством. Самым главным аспектом является то, что представление отчетности по международным стандартам дает возможность участвовать в конкурентной борьбе за инвестиции, так как она наиболее полно и достоверно дает представление о достигнутых финансовых результатах, перспектив и направлений хозяйствующего субъекта.

Для российских предприятий важно ведение отчетности по МСФО, так как это дает возможность привлечения не только российских инвесторов, но и иностранных. Иностранные инвестиции представляют интерес тем, что дают возможность получения новых технологий, современных методов управления и как следствие достижение более высокой прибыли.

Исходя из актуальности ВКР определяется её объект и предмет.

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность ОАО «РЖД».

Предметом исследования является учет финансовых результатов ОАО «РЖД» по национальным и международным стандартам.

ОАО «РЖД» оказывает услуги в таких сферах как грузовые перевозки, предоставление услуг локомотивной тяги и инфраструктуры; ремонт подвижного

состава; пассажирские перевозки в дальнем и пригородном сообщении; контейнерные перевозки, логистические, инжиниринговые услуги; научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы; а также прочие виды деятельности.

Цель исследования: разработка рекомендаций по учету финансового результата на ОАО «РЖД».

Для достижения поставленной цели необходимо реализовать ряд задач:

– рассмотреть методологические аспекты составления финансовой отчетности по РСБУ и МСФО;

– проанализировать финансовые результаты ОАО «РЖД»;

– разработать рекомендации по совершенствованию учета финансового результата компании.

Для решения поставленных задач использованы нормативные правовые акты РФ, учебные пособия и научно-практические комментарии современных специалистов, статьи периодической печати, материал проверки ООО «КАБ», а также практический материал по организации бухгалтерского учета в ОАО «РЖД».

На практике результаты работы могут быть использованы в ОАО «РЖД» для совершенствования учета финансовых результатов с использованием международной отчетности.

1 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СОСТАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПО РОССИЙСКИМ И МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ

1.1 Принципы формирования и составления отчетности в соответствии с национальными стандартами учета

Бухгалтерская (финансовая) отчетность – информация о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, систематизированная в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом от 06.12.2011 г. № 402–ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 31.12.2017 г.) [1].

Законодательство России о бухгалтерском учете устанавливает единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в РФ.

Основополагающими целями законодательства РФ о ведении бухгалтерского учета являются:

– создание и утверждение единых требований к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности;

– правовое регулирование бухгалтерского учета;

– своевременное составление и предоставление достоверной информации о хозяйственной деятельности предприятия.

В настоящее время в РФ функционирует четырехуровневая система нормативного регулирования бухгалтерского учета.

Первый уровень включает в себя законодательные документы: федеральные законы, указы Президента РФ и постановления Правительства РФ [12].

Основные положения ведения бухгалтерского учета в РФ представлены в Федеральном законе от 06.12.2011 г. № 402–ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 31.12.2017 г.).

Основой для ведения бухгалтерского учета является Федеральный закон. Он устанавливает единые требования для ведения бухгалтерского учета и распространяется на коммерческие и не коммерческие организации, государственные органы, органы местного самоуправления, органы управления государственных фондов, территориальные государственные внебюджетные фонды, Центральный Банк российской Федерации, индивидуальных предпринимателей, адвокатов и нотариусов (занимающихся частной практикой), филиалы иностранных государств [1].

Второй уровень включает в себя нормативные документы, разработанные Министерством финансов РФ, Центральным банком РФ и другими органами исполнительной власти.

К данному уровню относится Приказ Минфина России от 29.07.1998 г. № 34н (в ред. от 29.03.2017 г.) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (Зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 г. № 1598), который определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, независимо от их организационно-правовой формы (за исключением кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений), а также взаимоотношения организации с внешними потребителями бухгалтерской информации [3].

К третьему уровню относят методические документы, которые носят рекомендательный характер и содержат разъяснения по вопросам постановления бухгалтерского учета [13].

К методическим документам относятся:

– план счетов бухгалтерского учета финансово–хозяйственной деятельности и инструкции по его применению;

– методологические указания по проведению анализа финансового состояния организаций;

– методологические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности страховых организаций [13].

Четвертый уровень состоит из приказов, указаний, инструкций, которые формируют учетную политику хозяйствующего субъекта и утверждаются руководителем.

Целью данного уровня является возможность для организаций выбора метода ведения бухгалтерского учета и отчетности исходя из особенностей деятельности организации, уровня автоматизации учета, подготовки специалистов по учету.

Все предприятия, организации и учреждения, зарегистрированные на территории Российской Федерации, обязаны составлять бухгалтерскую отчетность [1]. Данное требование содержится в 2 главе (статья 6) Федерального закона от 06.12.2011 г. № 402–ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 31.12.2017 года).

Основная цель бухгалтерской отчетности состоит в том, чтобы своевременно обеспечить всех заинтересованных лиц необходимой финансовой информацией.

В отчетность обязательно входят:

– Бухгалтерский баланс;

– Отчет о прибылях и убытках;

– Отчет об изменении капитала;

– Отчет о движении денежных средств;

– Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах;

– Аудиторское заключение, подтверждающее достоверность предоставленной отчетности.

Годовая отчетность организаций составляется по формам, утвержденным Приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [4]. Представленные формы бухгалтерской отчетности носят рекомендательный характер, что дает организации возможность самостоятельно определять детализацию показателей по статьям отчетов. Но это не должно противоречить общим требованиям, предъявленным к бухгалтерской отчетности.

Согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете» № 402–ФЗ от 06 .12.2011 г. основополагающими принципами бухгалтерского учета являются:

– принцип денежного (стоимостного) измерения – бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в валюте РФ (в рублях);

– принцип имущественной обособленности – имущество, являющееся собственностью организации, учитывается обособленно о имущества других юридических лиц, находящихся у данной организации;

– принцип непрерывности – бухгалтерский учет ведется непрерывно с даты государственной регистрации организации до даты прекращения ее деятельности в результате реорганизации или ликвидации;

– принцип двойной записи (двойственности) – организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путём двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета;

– принцип непротиворечивости (тождественности) – данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета;

– принцип полноты и своевременности – все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков и изъятий;

– принцип раздельного учета текущих и капитальных затрат – в бухгалтерском учете организаций ткущие затраты на производство продукции и капитальные вложения учитываются раздельно [30].

В отечественной литературе представлено много научных статей, в которых авторы раскрывают особенности формирования и составления отчетности в соответствии с национальными стандартами (таблица 1).

Таблица 1 – Особенности формирования и составления отчетности в соответствии с национальными стандартами (согласно взглядам разных авторов)

Автор	Формулировка (основные положения)
1) Александрова Ю.Д. [7]	Российская отчетность предназначена для государственных структур. Отчетность нацелена на выполнение требований, прописанных в регулирующих документах. В ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» прописано, что отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности должно исходить не сколько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условия хозяйствования, однако в российских реалиях все же наблюдается преобладание правовой формы. Возможность профессионального суждения (оценки) бухгалтера при подготовке отчетности не допускается
2) Аргучинцев Д.А [9]	РСБУ – общая совокупность норм федерального законодательства РФ и положений по бухгалтерскому учету, установленные министерством финансов РФ. Национальные стандарты ориентированы на процедуры учета и составление документации, имеют четкий порядок составления финансовой отчетности. РСБУ со своей детальностью и направленностью на хозяйственную сторону учета, ориентирована на налоговые органы страны
3) Безрукова Т.Л., Степанова Ю.Н., Шанин И.И., Жабина А.И. [12]	Отчетность по РСБУ используется контролирующими фискальными органами в целях проверки правильности составления налоговой отчетности. Наибольшее внимание уделяется надлежащему документальному оформлению операций, а экономическая сущность, как правило, отодвигается на задний план или вообще не учитывается. Согласно национальным стандартам основанием для записи в бухгалтерском учете является первичный документ, который имеет более высокую доказательную ценность, нежели профессиональное суждение бухгалтера. Из этого следует, что юридическая форма при отражении операций в бухгалтерском учете превалирует над экономической сущностью

Продолжение таблицы 1

Автор	Формулировка (основные положения)
4) Канищева Н.А. [20]	РСБУ – нормы федерального законодательства РФ и Положений по бухгалтерскому учту (ПБУ), которые утверждает Министерство финансов РФ. Российские стандарты бухгалтерского учета регулируют правила ведения бухгалтерского учета, то есть процесс стандартизации учета возложен на Министерство финансов РФ Особенности: 1) жесткие регламентированные действия бухгалтера; 2) единый план счетов, который обязателен для использования всем; 3) значительно затрудняется анализ отчетности холдинговых фирм, потому что РСБУ не учитывает консолидацию отчетности и в отчете отображена работа только головной компании. Бухгалтерская отчетность направлена на статистические и налоговые институты
5) Маслова Ю.Н. [26]	РСБУ – набор норм федерального законодательства России и Положений по бухгалтерскому учету (ПБУ), регулирующих правила бухгалтерского учета. Целью использования финансовой информации является отражение имущественного положения. Составление российской финансовой отчетности прежде всего преследует фискальные цели, данная информация необходима налоговым органам, органам статистики. Отчетность по РСБУ направлена в первую очередь на минимизацию налогов, она жестко связана с законодательной и нормативно–правовой системой в РФ
6) Михалёнок Н.О., Смагина А.Ю.[32]	РСБУ – совокупность норм федерального законодательства России, а также положения по бухгалтерскому учету, которые издаются Министерством финансов РФ, нормативные документы ЦБ России. Бухгалтерская отчетность – информация о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату; о финансовом результате его деятельности; о движении средств за отчетный период. Цель отчетности: давать необходимое для принятия экономических решений достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату; о финансовом результате его деятельности, о движении денежных средств за отчетный период
7) Найдёнова Ю.А. [35]	Бухгалтерская отчетность обязана предоставлять точное подробное содержание о финансовом состоянии предприятия, финансовых итогах ее деятельности и переменах в ее финансовой позиции (п.6 ПБУ 4/99). В РСБУ бухгалтерская отчетность – это целостная система данных о финансовом и имущественном состоянии компании и о итогах ее хозяйственной деятельности, формируемая на основании данных бухгалтерского учета по утвержденным формам

Окончание таблицы 1

Автор	Формулировка (основные положения)
8) Понедельчук Т.В., Шнайдер В.В. [41]	РСБУ нацелено на правильное формирование налоговой отчетности. Российская практика бухгалтерского учета акцентирует внимание на документальном оформлении операций. В соответствии с национальными стандартами первичный документ имеет большую значимую ценность в отличие от профессионального суждения бухгалтера. Российское законодательство при формировании отчетных показателей не предоставляет бухгалтеру право применять свое профессиональное суждение. Данный факт – причина того, что при отражении операций в бухгалтерском отчете юридическая форма доминирует над экономической сущностью
9) Прищепа Л.В., Буряк В.А., Горохов А.А.[43]	В РСБУ действует немалый перечень нормативных актов, оказывающих влияние на учет и состав финансовых результатов. Степень их значимости по влиянию на организацию учета финансовых результатов определяется уровнем соответствующего документа. В Федеральном законе от 6 декабря 2011 г. № 402 –ФЗ «О бухгалтерском учете» были продекларированы задачи и цели бухгалтерского учета в России: формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности – руководителям, учредителям, участника и собственникам имущества организации, а также внешним инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности. Стандарты РСБУ нацелены на создание достоверной налоговой отчетности. Отчетность сдается в налоговые и фискальные органы государства и основана на первичных документах

Можно заметить, что перечисленные авторы имеют схожую точку зрения на особенности формирования и составления отчетности по РСБУ.

В национальных стандартах основным принципиальным положением является то, что осуществляется жесткая регламентация действий бухгалтера.

РСБУ ориентируется на запросы контролирующих органов, в первую очередь налоговых, в то время как зарубежные системы ориентированы главным образом на широкий круг пользователей, имеющий финансовый интерес в субъекте отчетности: акционеров и инвесторов.

Таким образом, основополагающими принципами формирования финансовой отчетности является нормативно-правовая база, а составляется на учетном уровне (уровне хозяйственного субъекта) отчетность в соответствии с базовыми

принципами денежного измерения, имущественной обособленности, непрерывности, двойной записи, непротиворечивости, полноты и своевременности, раздельного учета текущих и капитальных затрат. При этом, учитывая, что оценка в российской отчетности объектов бухгалтерского учета может отличаться от оценки этих объектов по стандартам других государств, необходимо единообразие понимания.

Для этой цели КМСФО и разработал международную отчетность, особенности которой излагаются в дальнейшей части работы.

1.2 Особенности финансовой отчетности по международным стандартам

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО (IFRS, IAS)) – это стандарты и разъяснения, принятые Правлением Комитета по международной финансовой отчетности.

Они состоят из:

– Международных стандартов финансовой отчетности (IFRS);

– Международных стандартов финансовой отчетности (IAS);

– разъяснений, подготовленных Комитетом по разъяснениям Международной финансовой отчетности (КРМФО) или ранее действовавшим Постоянным комитетом по разъяснениям (ПКР) [2].

Комитет по Международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО) с 1973 по 2001 год разрабатывал стандарты под названием IAS – International Accounting Standards. На русский язык IAS переводилось как МСФО или МСБУ.

С 2001 Комитет по Международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО) был переименован в Совет по Международным стандартам финансовой отчётности (СМСФО) и разрабатываемые им стандарты называются IFRS – International Financial Reporting Standards. На русский язык IFRS переводится как МСФО. Нумерация стандартов была начата заново. Поэтому говоря об МСФО 1 уточняют, какой стандарт имели ввиду IAS 1 или IFRS 1.

На русском языке тексты МСФО утверждены приказом Министерства финансов РФ от 25.11.2011 №160н «О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации».

Принципы подготовки отчетности составляются для внешних пользователей с позиции как дальше будет развиваться предприятие [27].

Особенностью МСФО является то, что данные стандарты основаны на перечне базовых универсальных принципов, а не на жестко прописанных правилах, как РСБУ [22].

МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» является основой для представления финансовой отчетности для сравнения с отчетностью предприятия за предыдущие периоды, а также для сравнения с отчетностью других предприятий. В стандарте изложены общие требования по представлению финансовой отчетности, рекомендации по ее структуре и минимальные требования по ее содержанию [28].

Согласно МСФО финансовая отчетность – структурированное представление информации о финансовом положении и финансовых результатах деятельности организации.

Целью отчетности является правдивое представление информации о финансовом положении, финансовых результатах и движении денежных средств предприятия, которая может быть интересна для широкого круга пользователей при принятии экономических решений. Кроме того, отчетность показывает результаты деятельности руководства и помогает выявить ошибки в управленческих решениях [2].

Далее представлено соответствие стандартов МСФО и ПБУ (таблица 2).

Согласно материалов, приведенных в таблице 2, можно сделать вывод, что между РСБУ и МСФО существует мало отличий, что дает возможность сближения национальных и международных стандартов [29].

Таблица 2 – Соответствие МСФО и ПБУ

Международные стандарты финансовой отчетности (IAS,IFRS)	Положения по бухгалтерскому учету
МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»	ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [5]
МСФО (IAS) 2 «Запасы»	ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»
МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»	ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств»
МСФО (IAS) 10 «События после отчетной даты»	ПБУ 7/98 «События после отчетной даты»
МСФО (IAS) 11 «Договоры подряда»	ПБУ 2/08 «Учет договоров строительного подряда»
МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»	ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль»
МСФО (IAS) 16 «Основные средства»	ПБУ 6/01 «Учет основных средств»
МСФО (IAS) 17 «Аренда», IFRS16 «Аренда» вводится с 01.01.2019 г.	Проект ПБУ «Учет аренды»
МСФО (IAS) 18 «Выручка»	ПБУ 9/99 «Доходы организации»
МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»	Проект ПБУ «Учет вознаграждений работникам»
МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи»	ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи»
МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов»	ПБУ 3/2000 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»
МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам»	ПБУ 15/08 «Учет расходов по займам и кредитам»
МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах»	ПБУ 11/2000 «Информация об аффилированных лицах»
МСФО (IAS) 26 «Учет и отчетность по пенсионным планам»	нет
МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность»	нет
МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия»	нет
МСФО (IAS) 29 «Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции»	нет
МСФО (IAS) 30 «Раскрытие информации в финансовой отчетности банков и аналогичных финансовых учреждений»	нет
МСФО 31 «Финансовая отчетность об участии в совместной деятельности»	ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности»
МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации»	ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений»

Окончание таблицы 2

Международные стандарты финансовой отчетности (IAS,IFRS)	Положения по бухгалтерскому учету
МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию»	нет
МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность»	ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»
МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»	нет
МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»	ПБУ 8/01 «Условные факты хозяйственной деятельности»
МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»	ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов»
МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»	ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений»
МСФО 40 «Инвестиционная собственность»	нет
МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»	нет
МСФО (IFRS) 1 «Первое применение МСФО»	нет
МСФО (IFRS) 2 «Выплаты долевыми инструментами»	нет
МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнеса»	нет
МСФО (IFRS) 4 «Договоры страхования»	нет
МСФО (IFRS) 5 «Выбытие внеоборотных активов, удерживаемых для продажи, и прекращенная деятельность»	ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности»
МСФО (IFRS) 7 »Финансовые инструменты: раскрытие информации»	ПБУ 19/2002 «Учёт финансовых вложений»
МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты»	ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам»
–	ПБУ 10/1999 «Расходы организации»
МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»	Федеральный закон №208–ФЗ «О консолидированной финансовой отчётности»
МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность»	ПБУ 20/2003 «Информация об участии в совместной деятельности»
МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других предприятиях»	нет
МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»	нет
МСФО (IFRS) 16 «Аренда»	нет

В отечественной литературе представлено много научных статей, в которых раскрываются особенности финансовой отчетности по международным стандартам (таблица 3).

Таблица 3 – Особенности финансовой отчетности по международным стандартам (согласно взглядам разных авторов)

Автор	Формулировка (основные положения)
1) Адуев Р.С., Шикунова Л.Н. [6]	Финансовая отчетность в соответствии с МСФО готовится главным образом для действительных и потенциальных инвесторов и финансовых институтов. Для правильного отражения операции или событий в отчетности следует рассмотреть вопрос, соответствует ли содержание операции или события тому, каким оно представляется на основании их юридической формы. В МСФО состав отчетности регулируется МСФО 1 «Представление финансовой отчетности». Стандарт достаточно гибок, и таким образом, применим к различным видам компаний вне зависимости от рода деятельности и размера
2) Балашова Е.А. [10]	Согласно МСФО 1 «Представление финансовой отчетности», финансовая отчетность – это структурированное представление информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и движении денежных средств компании, полезной широкому кругу пользователей при принятии управленческих решений. В МСФО подчеркивается, что отчетность должна быть доступна для понимания. Главная задача бухгалтерской отчетности в условиях перехода на МСФО является обеспечение гарантированного доступа заинтересованным пользователям к качественной, надежной и сопоставимой персонифицированной информации о хозяйствующих субъектах
3) Бараненко С.П., Бусыгина А.В. [11]	МСФО представляют собой набор документов (стандартов и интерпретаций), регламентирующих правила составления финансовой отчетности, необходимой широкому кругу внешних пользователей в процессе принятия ими экономических решений в отношении предприятия. Для крупных компаний стимулом перехода на МСФО является возможность выхода на мировые финансовые рынки. Для остальной части российских компаний интерес заключается в обеспечении менеджеров информацией, которая значительно повышает эффективность управления, даёт возможность грамотно общаться с рынком и акционерами, укрепляет систему корпоративного поведения, а, следовательно, и доверие к менеджменту. Целью применения МСФО является обеспечение прозрачности бухгалтерской финансовой отчетности, создать картину реальных финансовых результатов деятельности и финансового положения компаний.

Продолжение таблицы 3

Автор	Формулировка (основные положения)
	Отчетность, составленная по МСФО, даёт инвесторам и другим заинтересованным лицам надежную и понятную информацию об отчитывающейся компании, что, в свою очередь, значительно снижает неопределенность и риски взаимодействия с компанией, а, следовательно, делает её конкурентоспособной на соответствующем сегменте рынка
4) Василенко М.Е., Левкина Е.В., Малышева В.В. [14]	Под МСФО принято понимать совокупность общепринятых правил квалификации, признания, оценки и раскрытия хозяйственных операций и финансовых показателей для составления финансовой отчетности хозяйствующими субъектами большинства стран мира. Значение МСФО состоит в том, что в условиях рыночной экономики целесообразно для развития интеграционных связей составлять финансовую отчетность для восприятия всем пользователям во всех странах мира. Использование МСФО предоставляет новые возможности как бизнесу, так и государству в целом. Внедрение МСФО необходимо для внешних и внутренних пользователей финансовой отчетности: от частных компаний, инвесторов и до органов государственного регулирования. В первую очередь произойдет повышение качества финансовой информации для принятия решений, а также появятся широкие возможности по привлечению капитала в компании
5) Ким Н.В. [21]	Общеизвестно, что для привлечения инвестиций в отечественную экономику нужно обеспечить прозрачность российского бизнеса путем внедрения стандартов, понятных западным инвесторам. Основная цель МСФО – получение максимально правдивой информации о состоянии компании, которая необходима инвесторам для объективной и реальной оценки и составления правильных прогнозов. Положительным моментом использования МСФО является применение учетной информации для принятия управленческих решений
6) Лиманова Г.А. [23]	Учет в соответствии с МСФО необходим для того, чтобы российские предприятия, входящие на международные рынки, были их полноправными участниками, а стандарты бухгалтерского учета объективно отражали деятельность и имущественное положение компаний. В условиях повышенных рисков, признание МСФО в России является важным шагом для привлечения иностранных инвестиций и увеличения числа совместных проектов. МСФО признаны во всём мире эффективным инструментом для предоставления прозрачной и понятной информации о деятельности компаний

Продолжение таблицы 3

Автор	Формулировка (основные положения)
7) Макаренко М.В. [24]	Отчетность, подготовленная по требованиям МСФО – представление финансовой информации действительным и потенциальным инвесторам, кредиторам для принятия решений. Для того чтобы пользователи финансовой отчетности из разных стран говорили на одном языке, были разработаны МСФО. Цель МСФО: предоставление максимально достоверной информации о финансовом состоянии предприятия для того, чтобы доказать его надежность и привлечь максимальное число клиентов и инвесторов
8) Михайлов А.А., Шинкоренко Л.И. [33]	Специалисты организаций, входящих на мировую финансовую арену, в попытках привлечения к себе новых инвесторов, получения кредитов и заключения выгодных договоров с партнёрами, нуждаются в универсальном языке общения между собой. Именно МСФО и стали этим «языком». Раскрытие российскими компаниями своей отчетности согласно МСФО определенно позволит повысить к ним интерес потенциальных инвесторов из-за рубежа. Принципиальная особенность МСФО в том, что отражен приоритет экономического содержания над формой, а при работе с отчетностью они рекомендуют отталкиваться от экономических реалий, а не от законодательных форм
9) Попова А.Х., Аркаути В.В., Икаева Л.Э.[42]	МСФО – это не свод строгих, конкретных правил, скорее это определенный набор требований и принципов. Подход к их реализации специалист выбирает сам, исходя из сущности конкретной операции, экономической ситуации, а не из ее правовой нормы. МСФО предназначены не только для консолидированной отчетности, но и для индивидуальной финансовой отчетности организаций. Наиболее ценной с точки зрения объема, качества и полезности информации признается консолидированная отчетность. При отсутствии консолидированной отчетности у компании автоматически означает невыполнение основных требований МСФО. Цель применения МСФО – обеспечить прозрачность бухгалтерской финансовой отчетности, создаёт картину реальных финансовых результатов деятельности и финансового положения компаний. МСФО, таким образом, не предотвращает искажения финансовой информации компании, которая представляется рынку. МСФО «облегчает» выход на мировой рынок, способствует снижению уровня затрат на привлечение иностранного капитала
10) Слепцова, М.Л. [45]	Целью финансовой отчетности, составленной в соответствии с МСФО, является обеспечение финансовой информации об отчитывающемся предприятии, которая полезна существующим и потенциальным инвесторам, заимодавцам и другим кредиторам для принятия решений о предоставлении ресурсов данному предприятию. Такие решения включают в себя: покупать, продавать или держать долевые и долговые инструменты, и предоставлять или погашать займы и другие формы кредита

Окончание таблицы 3

Автор	Формулировка (основные положения)
11) Слотова О.Л. [46]	Цель финансовой отчетности – представлять информацию о финансовом положении, результатах хозяйственной деятельности компании, полезную для широкого круга пользователей с точки зрения принятия практических решений. Среди пользователей финансовой отчетности выделяются прежде всего инвесторы. На основе отчетности по МСФО можно принимать необходимые решения для дальнейшего развития производства, вида экономической деятельности
12) Шихатов П.И. [49]	МСФО в первую очередь созданы для истинных целей бухгалтерского учета – представления максимально правдивой информации о состоянии активов и обязательств организаций, а также финансовых результатов на отчетную дату. МСФО, в отличие от некоторых национальных стандартов отчетности, представляют собой стандарты, основанные на принципах, а не на жестком регламенте. Цель состоит в том, чтобы в любой сложившейся ситуации составители отчетности могли следовать принципам, алгоритму, а не пытаться найти обходные пути в регламенте, которые позволили бы обойти какие-либо базовые положения. Целью разработки и внедрения МСФО является улучшение и гармонизация законодательства, стандартов бухгалтерского учета и порядка составления финансовой отчетности во всем мире, создание единых критериев раскрытия экономической информации в финансовой отчетности. Системой МСФО определена главная цель финансовой отчетности – представление заинтересованным пользователям объективной, достоверной и полезной информации о финансовом состоянии организации, финансовых результатах деятельности и денежных потоках. Она необходима для принятия экономических решений о дальнейших действиях в ближайшее время в будущем, оценки степени эффективности работы управленческого персонала
13) Шишова Л.И. [50]	Финансовая отчетность, составленная по МСФО, позволяет заинтересованным пользователям оценить не только финансовое положение компании, но и качество работы менеджмента компании в целях принятия экономически оправданных решений. В западной экономике основными пользователями отчетности публичных компаний являются существующие и потенциальные инвесторы. Положительными аспектами перехода компании на МСФО являются повышение прозрачности, информативности отчетности, улучшение сопоставимости показателей, увеличение возможностей для анализа деятельности компаний и как следствие – облегчение доступа к международным рынкам капитала. Основным мотивом принятия решения о переходе на МСФО является стремление либо увеличить рыночную капитализацию путем повышения уровня доверия за счет повышения прозрачности деятельности организации, либо профинансировать инвестиционные проекты, направленные на обновление основных фондов и повышение эффективности производства

Из таблицы 3 можно сделать вывод, что основными особенностями финансовой отчетности по МСФО является то, что:

– МСФО представляет собой стандарты, основанные на принципах, а не на жестком регламенте;

– предоставляет инвесторам и другим заинтересованным лицам объективную, достоверную и полезную информацию о финансовом состоянии организации и финансовых результатах деятельности;

– становится возможным привлечение иностранных инвесторов;

– появляется возможность выхода на международный рынок;

– происходит обеспечение информацией, повышающей управленческую деятельность [40].

Согласно МСФО, существует две формы анализа расходов, признанных в составе прибыли или убытка:

– метод «по характеру затрат»;

– метод «по функции затрат» или метод «себестоимости продаж» [39].

Далее представлена сравнительная характеристика перечисленных методов (таблица 4).

Таблица 4 – Сравнительная характеристика форм анализа расходов

	Сущность	Классификация
Метод «по характеру затрат»	Предприятие объединяет расходы в соответствии с их характером, при этом, не перераспределяя в зависимости от их функций внутри предприятия. Данный метод прост в применении, поскольку не требует перераспределения расходов на основе их классификации	1. Выручка 2. Прочий доход 3. Изменения в запасах готовой продукции и незавершенного производства 4. Использованное сырье и расходные материалы 5. Расходы на вознаграждения работникам 6. Расходы на амортизацию 7. Прочие расходы 8. Итого расходов 9. Прибыль до налогов

Окончание таблицы 4

	Сущность	Классификация
Метод «по функции затрат» или метод «себестоимости продаж»	Предприятие разбивает расходы в соответствии с их функцией в качестве составной части себестоимости продаж. Данный метод дает возможность получения более уместной информации, но распределение затрат требует субъективность профессиональных суждений	1. Выручка 2. Себестоимость продаж 3. Валовая прибыль 4. Прочий доход 5. Затраты на сбыт 6. Административные расходы 7. Прочие расходы 8. Прибыль до налогов

Выбор метода зависит от отраслевых факторов и характера деятельности компании. Благодаря данным методам появляется возможность проследить расходы, на которые прямо или косвенно влияет уровень продаж или объем производства предприятия.

Таким образом, многие хозяйствующие субъекты осознают необходимость составления отчетности по МСФО для перехода на международный уровень. Благодаря переходу появится возможность участвовать в конкурентной борьбе за иностранные инвестиции, а также повысить уровень качества отчетности. Поэтому хозяйствующим субъектам становится необходимо трансформировать финансовую отчетность из национальных стандартов в международные.

1.3 Методы трансформации отчетности по РСБУ в отчетность по МСФО

Трансформация отчетности – преобразование российской отчетности в отчетность, составленную по МСФО.

В соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности на практике получили распространение три способа подготовки отчетности:

- параллельный учет;
- метод трансформации бухгалтерской отчетности;
- комбинированный учет [51].

Для реализации метода параллельного учета требуются две базы данных: по российским стандартам и по МСФО [37].

Преимущества:

– снижение риска неточности формируемых показателей отчетности;

– повышение оперативности подготовки отчетности;

– минимизация субъективных суждений.

Недостатки:

– требуется внедрение информационных систем, которые требуют расходов на настройку под особенности конкретного предприятия;

– отсутствие квалифицированных сотрудников, которые могли бы справиться с данной задачей;

– требуется продолжительное время на реализацию и крупные инвестиции [31].

Метод трансформации бухгалтерской отчетности состоит в перегруппировке информации, подготовленной по РСБУ в МСФО.

Преимущества:

– невысокие временные и финансовые затраты;

– простота осуществления процедуры;

– наглядность.

Недостатки:

– субъективные оценки;

– высокий информационный риск [17].

Комбинированный метод учета сочетает в себе метод трансформации и параллельный учет.

Преимущества:

– минимальный риск ошибок;

– возможность работать с большими объемами данных;

– возможность видеть все проводки.

Недостатки:

– дорогостоящее и долгое внедрение;

– необходимость обучения [31].

Помимо описанного метода трансформации отчетности из РСБУ в МСФО существуют различные подходы к классификации (таблица 5).

Таблица 5 – Методы трансформации отчетности по РСБУ в отчетность по МСФО (согласно взглядам разных авторов)

Автор	Формулировка (основные положения)
1) Дуванская Н.А. [16]	Общеизвестны два варианта составления отчетности по МСФО: трансформация и параллельный учет. Суть процесса трансформации заключается в корректировке бухгалтерской финансовой отчетности в соответствии с принципами, правилами, подходами, допущениями, отраженными в международных стандартах. Этот метод составления отчетности в соответствии с МСФО применяют большинство российских коммерческих организаций. Суть трансформации состоит в перегруппировке статей бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах, в которые вносят необходимые корректировки на основе профессиональных суждений главного бухгалтера. Параллельный метод (метод конверсии) – одновременное ведение учета по российским и международным стандартам финансовой отчетности. Результатом применения данного метода является бухгалтерская отчетность по РСБУ, сформированная на основе учетных данных согласно принципам МСФО. Параллельный метод – самый дорогой в реализации вариант формирования отчетности по МСФО, который подразумевает организацию параллельной обработкой первичных документов, наличие соответствующего программного обеспечения, высоких трудовых затрат. Реализация этого метода на практике – это методологически сложная задача, требующая применения МСФО к каждой операции
2) Ибрагимова Д.А., Ахмедова Л.А. [19]	Составлять отчетность можно двумя методами: 1) параллельное ведение финансового учета по РСБУ и МСФО; 2) трансформация данных отчетности по РСБУ в МСФО. Параллельный учет предполагает ведение информационной базы в двух стандартах одновременно, что очень трудоемко. Ведение параллельного учета требует высокой квалификации всех учетных специалистов, постоянного обновления их знаний. Программные продукты очень дороги, их внедрение требует больших материальных и временных затрат, позволить себе это могут только крупные компании

Продолжение таблицы 5

Автор	Формулировка (основные положения)
	Трансформация предполагает корректировку отчетности, которая подготовлена при использовании информационной базы бухгалтерского учета, организованного по российским стандартам. Такой вариант применяет большинство российских организаций, перешедших на составление отчетности в соответствии с требованиями МСФО. Преимущества метода трансформации: 1) однократность обработки информации перед составлением годовой отчетности; 2) возможность привлечения внешних консультантов этих целях на временной основе; 3) отсутствие необходимости постоянных сверок данных двух систем учёта
3) Мялкина А.Ф. [34]	Организация, принявшая решение о формировании отчетности по МСФО должна выполнить ряд процедур, а именно выбрать валюту отчетности, дату перехода на МСФО, сформировать входной баланс и сравнительные отчетные показатели, разработать план счетов, принять учетную политику в соответствии с требованиями МСФО и т.д. В настоящее время известны два подхода к подготовке отчетности по МСФО: 1) трансформация существующей отчетности; 2) параллельное ведение бухгалтерского учета и формирование отчетности. Преимущество трансформации состоит в невысоких финансовых и временных затратах на подготовку отчетности, минимальном изменении учетных технологий и участие узкого круга специалистов в процессе формирования отчетности. Вместе с тем, возможности трансформации имеют определенные технические границы, связанные с несовершенством используемых инструментов (например, вместо программ бухгалтерского учета используются таблицы в программе Excel). Параллельный учет более дорогостоящий и трудоемок, но обладает высокой точностью и оперативностью, поскольку не требует значительного времени на подготовку отчетности по МСФО после предоставления отчетов по российским стандартам. Кроме того, ведение параллельного учета приводит к повышению качества формирования информации и максимальному сближению учета по российским и международным стандартам, существенно ускоряет процесс формирования отчетности по МСФО, что особенно важно для компаний, проводящих консолидацию отчетности и составляющих отчетность на регулярной основе. Трансформация – это способ подготовки отчетности по МСФО, позволяющий провести перегруппировку учетных данных организации, сформированных по отечественным правилам для приведения их в соответствие с требованиями международных стандартов

Продолжение таблицы 5

Автор	Формулировка (основные положения)
4) Нефедова С.В., Стадухина В.В. [36]	Составлять отчетность по МСФО можно двумя способами: 1) параллельное ведение финансового учета по российским стандартам и МСФО; 2) трансформация данных отчетности по российским ПБУ в МСФО. Выбор одного из методов подготовки отчетности в соответствии с международными стандартами зависит от целей и задач, которые ставят перед собой компании, от характера деятельности и размеров компаний, от обеспеченности ресурсами. Параллельный учет (конверсия) – учет по двум стандартам ведется одновременно и, учитывая различия в подходах, все операции отражаются, придерживаясь принципов каждой из сторон. Факты хозяйственной жизни учитываются дважды: в системе учета по РСБУ и по МСФО. Данный метод подразумевает формирование бухгалтерских данных в двух системах финансовой отчетности вручную или внедрения специального программного обеспечения, которое будет автоматически отражать операции по двум стандартам. Трансформация – это процедура, которая проводится по состоянию на каждую отчетную дату и включает в себя внесение корректировок, необходимых для приведения финансовой отчетности, составленной по РСБУ, к международным стандартам. Трансформация возможна в любом направлении: из российских стандартов в МСФО и наоборот. Трансформация возможна только после того, как составлена российская отчетность, что увеличивает время, необходимое для получения отчетности по МСФО
5) Панащенко Н.К. [39]	В настоящее время можно выделить три методики, позволяющие формировать отчетность в соответствии с международными стандартами: 1) ведение независимого параллельного учета (конверсия); 2) осуществление трансляции бухгалтерских записей; 3) проведение трансформации отчетности. Отметим, что большинство специалистов не выделяют трансляцию учетных записей в отдельную методику подготовки отчетности по МСФО, считая данный способ одним из возможных вариантов ведения параллельного учета. Параллельное независимое ведение учета предполагает двойную регистрацию каждого факта хозяйственной жизни: первый раз в системе учета РПБУ, второй – по МСФО. Организация параллельного учета требует продолжительного периода времени, а сам процесс является трудоемким и обременительным для бюджета организации. Но при этом метод позволяет формировать наиболее качественную отчетность

Продолжение таблицы 5

Автор	Формулировка (основные положения)
	Для метода трансляции проводок характерно, что первичным является учет по российским стандартам. В течение отчетного периода учетные данные отражаются в регистрах учета по РПБУ. В конце отчетного периода записи, сформированные согласно РПБУ, по таблицам взаимоувязки планов счетов переводятся (транслируются) в записи, соответствующие правилам МСФО. При данном методе качество отчетности может быть существенно ниже, чем при параллельном учете. Однако затраты на подготовку отчетности значительно ниже. Трансформация российской отчетности в отчетность, соответствующую требованиям МСФО, – это периодический процесс подготовки финансовой отчетности по МСФО на заданную дату, получаемый путем реклассификации статей отчетности по РПБУ и внесения корректировок в эти статьи. Является самым удобным и простым способом, предполагает минимальные изменения во внутренних технологиях, не требует большого штата квалифицированных сотрудников, знающих МСФО, и обходится значительно дешевле, так как проводится обычно при помощи менее дорогостоящих программных продуктах. В тоже время трансформация – наиболее ненадежный механизм подготовки международной отчетности, не дает возможность получать оперативную информацию за промежуточные между отчетными датами периодами проводится только после того, как составлена российская отчетность
6) Смагина М.Н., Топильская Ю.В. [47]	Существуют несколько способов составления отчетности в формате МСФО: 1) параллельный учет – учет ведется по российским и западным стандартам одновременно; 2) комбинированный учет – периодическая трансляция из учета согласно РСБУ в учет по МСФО с последующими корректировками; 3) трансформация отчетности – показатели отчетности по МСФО формируются на основании отчетности по российским стандартам путем проведения корректировок. Достоинства параллельного учета: низкий уровень риска неточной информации. Недостатки: высокая стоимость, несовершенство средств программного обеспечения. Достоинства трансформации отчетности: экономичен и доступен. Недостатки: высокие риски существенного искажения отчетности, невозможность прогнозирования данных отчетности по МСФО, невозможность использования отчетности для оперативных управленческих решений на конец года. Как показывает практика, в настоящее время в основном применяется метод трансформации

Окончание таблицы 5

Автор	Формулировка (основные положения)
7) Шишова Л.И. [50]	На практике применяются 2 основных метода перевода российской отчетности в отчетность, составленную в соответствии с МСФО. 1) параллельное ведение учета осуществляется путем конверсии. Существуют два вида конверсии: полная и поэтапная. Полная конверсия означает работу с использованием бухгалтерского программного обеспечения для учета всех хозяйственных операций. Поэтапная конверсия подходит для организаций, ведущих учет вручную. Метод является наиболее сложным с точки зрения организационно–технических проблем. Параллельный учет предполагает работу с двумя и более планами счетов. Каждая операция одновременно отражается в учетных регистрах в соответствии с требованиями как российских, так и международных стандартов. 2) трансформация бухгалтерской отчетности – это процесс составления отчетности в соответствии с МСФО путем перегруппировки статей отчетности, подготовленной по правилам РСБУ

В данной работе за основу принята классификация, представленная авторами Смагиной М.Н. и Топильской Ю.В [47].

Этапы подготовки отчетности методом трансформации:

1) Подготовительный этап:

– диагностика;

– подготовка информационного пакета сбора данных;

– подготовка модели трансформации.

2) Сбор данных:

– финансовая и нефинансовая информация по компании;

– российский бухгалтерский учет;

– налоговый учет;

– управленческий учет;

– юридическая информация;

– профессиональные суждения руководства.

3) Трансформация:

– первоначальный перевод показателей РСБУ в формат МСФО;

– трансформационные корректировки.

4) Подготовка примечаний:

– общие сведения о компании и ее деятельности;

– основные положения учетной политики;

– расшифровка существенных показателей отчетности;

– дополнительная информация к статьям финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с МСФО;

– прочее.

5) Подготовка публикуемой отчетности:

– в формате «MS World»;

– как правило используются шаблоны консалтинговых компаний, которые заполняются данными компаний.

На практике Российские компании структурируют процесс подготовки отчетности по МСФО следующим образом:

– сбор информации по каждой дочерней компании;

– трансформация по каждой дочерней компании;

– консолидация [48].

Трансформационные корректировки включают в себя реклассификацию и поправки.

Реклассификация:

– связана с различными требованиями классификации элементов финансовой отчетности по РСБУ и МСФО;

– переносит сумму одной статьи отчетности о РСБУ в другую отчетность по МСФО;

– не влияет на финансовый результат [48].

Поправки:

– связаны с различными требованиями к оценке элементов финансовой отчетности по РСБУ и МСФО;

– меняют величину статьи ОФП;

– влияют на финансовый результат [48].

Консолидированная финансовая отчетность – это отчетность, в которой доходы, расходы, имущество и обязательства материнского предприятия и контролируемых им предприятий представлены как доходы, расходы, имущество и обязательства единого предприятия.

Метод консолидации, подлежащий применению, зависит от степени влияния материнского предприятия:

– для дочерних предприятий применяется метод приобретения при наличии свыше 50 % прав голоса;

– для ассоциированных и совместных предприятий применяется метод долевого участия при наличии от 20 % до 50 % прав голоса;

– для прочих инвестиций, не дающих контроля порядок отражения в консолидированной финансовой отчетности материнской компании, не отличается от порядка их отражения в отдельной финансовой отчетности материнской компании при наличии менее 20 % прав голоса [48].

Процедуры, являющиеся общими для любых методов консолидации:

– отчетность материнского и контролируемого предприятия должны быть составлены на одну и ту же отчетную дату;

– должна соблюдаться единая учетная политика [48].

Консолидация методом приобретения (дочерние предприятия):

– показатели отчета о финансовом положении и отчета о совокупном доходе материнского предприятия построчно суммируются с показателями дочернего предприятия (за исключением стоимости инвестиций, акционерного капитала и нераспределенной прибыли), при этом, исключаются все внутригрупповые операции и остатки. Показатели дочернего предприятия суммируются полностью, даже если доля материнского предприятия составляет менее 100 %;

– акционерный капитал не суммируется – всегда показывается акционерный капитал только материнского предприятия;

– стоимость инвестиции, отраженная в отчетности материнской компании, замещается на ее долю в чистых активах дочернего предприятия. При этом, если

стоимость инвестиции превышает долю в чистых активах, отражается гудвилл (переплата за дочернюю компанию), если стоимость инвестиции меньше доли в чистых активах – доход от выгодной сделки;

– нераспределенная прибыль группы определяется путем суммирования нераспределенной прибыли материнского предприятия и доли материнского предприятия в нераспределенной прибыли дочернего предприятия, полученной после даты покупки;

– определяется доля неконтролирующих акционеров (т.е. та доля, которая не контролируется материнской компанией прямо или косвенно): в отчете о финансовом положении – доля в чистых активах дочерней компании; в отчете о комплексной прибыли или убытке – доля в чистой прибыли дочерней компании [48].

Консолидация методом долевого участия (ассоциированные и совместные предприятия):

– отчетность ассоциированных и совместных предприятий не консолидируется на постатейной основе, поскольку материнское предприятие их не контролирует (вместе с тем, материнское предприятие существенно влияет на их значимую деятельность), соответственно, доля неконтролирующих акционеров в чистых активах совместного (ассоциированного) предприятия не попадает в консолидированную финансовую отчетность;

– в консолидированном отчете о финансовом положении стоимость инвестиции, отраженная в балансе материнского предприятия, замещается на принадлежащую ему долю в чистых активах ассоциированного/совместного предприятия, при этом, возникает гудвилл (переплата за инвестицию) или доход от выгодной сделки (если стоимость доли в чистых активах превышает стоимость инвестиции);

– нераспределенная прибыль группы увеличивается на долю материнского предприятия в нераспределенной прибыли ассоциированного/совместного предприятия, заработанной после даты приобретения;

– в консолидированном отчете о совокупном доходе дивиденды от ассоциированного / совместного предприятия замещаются на принадлежащую материнскому предприятию часть прибыли ассоциированного/совместного предприятия [48].

В настоящее время наиболее распространенным и низкозатратным способом трансформации отчетности является использование электронных таблиц Excel.

Модель трансформации представляет собой подробные перегруппировки, реклассификацию информации из отчетности РСБУ в таблицу входящих остатков. Для этого берется информация из баланса и отчета о прибылях и убытках. Аналитические таблицы заполняются данными по строкам, и столбцам: по строкам показываются наименования статей баланса и отчета о прибылях и убытках по МСФО, а по столбцам – остатки по российским данным. Далее на основании формул и классификаций производится пересчет итогов и их приведение в соответствии с МСФО. Затем заносятся все индивидуальные корректировки по МСФО и в результате – выводимые на их основе остатки отчетности по МСФО.

Выводы по разделу один

В настоящее время переход из национальных стандартов в международные является важным явлением. Самое главное достоинство использования отчетности по МСФО состоит в том, что оно предоставляет возможность предприятиям привлечь международных инвесторов. Также важными преимуществами являются: получение объективной информации о финансовом положении компании; использование полученной информации для эффективного принятия управленческих решений; составление прогнозов деятельности компании.

Методы перехода существуют различные, и данный процесс является трудоемким, но информативным для инвестиционных целей.

2 АНАЛИЗ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ОТЧЕТНОСТИ ОАО «РЖД»

2.1 Учетная политика ОАО «РЖД» в части формирования финансовых результатов

Открытое акционерное общество «Российские железные дороги» (далее ОАО «РЖД») учреждено 18.09.2013 г. Постановлением Правительства Российской Федерации № 585 «О создании открытого акционерного общества «Российские железные дороги» [52].

ОАО «РЖД» осуществляет следующие виды деятельности:

– грузовые перевозки;

– пассажирские перевозки в дальнем следовании;

– пассажирские перевозки в пригородном сообщении;

– предоставление услуг инфраструктуры;

– предоставление услуг локомотивной тяги (в пассажирском и грузовом движении);

– ремонт подвижного состава;

– строительство объектов инфраструктуры;

– научно–исследовательские и опытно-конструкторские работы;

– содержание социальной сферы;

– прочие виды деятельности.

Ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляется ОАО «РЖД» в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, действующими положениями по бухгалтерскому учету и иными нормативными правовыми актами Минфина России и учетной политикой [52].

ОАО «РЖД» подразделяет доходы в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности на доходы от обычных видов деятельности и прочие доходы [52].

Доходы от перевозок грузов, пассажиров, багажа, грузобагажа и почты определяются по дате начисления платежей и иных сборов на основании проездных и перевозочных документов, а также других документов, связанных с перевозками и услугами [52].

Доходы, причитающиеся ОАО «РЖД» от иностранных железных дорог за перевозки и прочие работы и услуги, выполненные и оказанные в международном железнодорожном сообщении, определяются по дате составления сальдовых ведомостей, бухгалтерских выписок, счетов, итоговых счетов и иных документов, предусмотренных международными правилами, договорами, соглашениями и тарифами.

Доходы от оказания услуг инфраструктуры и локомотивной тяги определяются по моменту начисления платежей и сборов на основании актов приема-передачи оказанных услуг, иных документов, связанных с предоставлением данных услуг [52].

Доходы от прочих обычных видов деятельности признаются по мере продажи готовой продукции и товаров, полуфабрикатов собственного производства, выполнения работ и оказания услуг.

Формирование в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности информации о расходах производится в соответствии с положениями по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 и «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008) [52].

ОАО «РЖД» признает расходы отчетного периода в зависимости от их вида, условия осуществления и характера своей деятельности расходами по обычным видам деятельности или прочими расходами.

Формирование конечного финансового результата – бухгалтерской прибыли (убытка) за отчетный год, включая определение прибыли (убытка) от обычных

видов деятельности и финансового результата по прочим доходам и расходам, производится на основании бухгалтерского учета всех фактов хозяйственной жизни и оценки статей бухгалтерского баланса по правилам, принятым нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учеты и учетной политикой.

Прибыль или убыток, выявленные в отчетном году, но относящиеся к операциям прошлых лет (несущественные ошибки), включаются в финансовые результаты отчетного года [52].

Чистая прибыль отчетного года представляет собой конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период, за минусом причитающихся за счет прибыли установленных в соответствии с законодательством РФ налогов и иных аналогичных обязательных платежей, включая санкции за несоблюдение правил налогообложения [52].

Прочий совокупный доход включает статьи дохода и расхода, которые не признаны в составе чистой прибыли, а учтены в составе собственного капитала ОАО «РЖД».

ОАО «РЖД» в качестве отчетных сегментов выделяет операционные сегменты – виды деятельности.

Показатели операционных сегментов, подлежащие раскрытию, приводятся в оценке, в которой они представляются руководству ОАО «РЖД» для принятия решений (по данным управленческого учета) [52].

Информация о доходах, расходам и результатах финансово-хозяйственной деятельности по видам деятельности представлена в форме № 2-у «Отчетности открытого акционерного общества «Российские железные дороги» по видам деятельности в соответствии с постановлением Правительства РФ от 29.12.2004 г. № 871 [52].

Таким образом, рассмотрев учетную политику ОАО «РЖД» в части формирования финансовых результатов, далее можно провести вертикальный и горизонтальный анализы отчетности согласно национальным и международным стандартам.

2.2 Анализ формирования денежных результатов предприятия

Для более тщательного и достоверного анализа были рассмотрены методики по анализу финансовых результатов следующих авторов: М.В. Мельник и др. [8], Л.Т. Гиляровской [15], О.В. Ефимовой [18], Э.А. Макарьян [25], Т.М. Рогуленко [44]. Благодаря вертикальному и горизонтальному анализу можно наглядно пронаблюдать изменения, которые произошли в основных статьях баланса и в отчете о финансовых результатах.

В приложении А представлен бухгалтерский баланс ОАО «РЖД» за 2015 г. – 2017 г. Для проведения анализа денежных результатов требуется рассмотрение бухгалтерского баланса предприятия (приложение Б) и отчета о финансовых результатах (таблица 7).

Из данных бухгалтерского баланса ОАО «РЖД» составим таблицу для горизонтального (приложение В) и вертикального (таблица 6) анализа за исследуемые периоды.

В результате горизонтального анализа (приложение В) были получены следующие данные.

За первый год исследуемого периода значение показателя суммы нематериальных активов изменяется на 12,8 %. В 2017 г. сумма увеличивается на 3,8 %. Это значит, что предприятие владеет нематериальными активами и увеличивает их размер в течение периода исследования.

На 2015 год стоимость результатов исследований и разработок составила 1 643 млн. руб., в следующий год произошло уменьшение стоимости на 44,1 %, в 2017 г. – незначительное увеличение на 3,8 %.

В материальные и нематериальные активы предприятие не вкладывает деньги.

На 2015 г. общая стоимость основных средств составила 3 741 938 млн. руб. За первый период прирост основных средств составил 6,4 %. Это свидетельствует о повышении производственного и сбытового потенциала предприятия. В следующем периоде тенденция сохранилась, и прирост составил 17,1 %.

Сумма доходных вложений в материальные ценности в 2015 г. составила 199 578 млн. руб., в следующий наблюдается повышение на 2,5 %. В следующем периоде тенденция сохранилась и прирост составил 8,2 %.

Сумма финансовых вложений с каждым годом уменьшается, но имеет тенденцию незначительного уменьшения. В 2015 г. стоимость составила 444 917 млн. руб., в следующий год уменьшилась на 3,4 %, а в 2017 г. уменьшилась на 0,8 %.

На начало 2015 г. общая стоимость внеоборотных активов составляла 4 457 297 млн. руб. Сначала наблюдается прирост внеоборотных активов на 5,2 %. Этот факт свидетельствует об улучшении имущественного положения предприятия. В следующем периоде тенденция сохранилась и прирост составил 14,8 %.

В начале 2015 г. сумма запасов составляла 68 997 млн. руб. В 2016 г. наблюдается уменьшение запасов на 10,2 %. В 2017 г. сумма запасов увеличилась на 5,9 % и составила 65 682 млн. руб.

Сумма дебиторской задолженности на 2015 г. составила 122 718 млн. руб. В следующем году происходит увеличение на 10,3 %. В 2017 г. сумма дебиторской задолженности демонстрирует снижение на 9,8 %. С одной стороны, это сдерживает сбыт продукции и услуг, но с другой стороны – позитивно влияет на финансовые затраты, ведь нет необходимости привлекать дополнительные средства для финансирования.

Краткосрочные вложения в финансовые инструменты в 2015 г. составили 2 813 млн. руб., далее произошло увеличение на 147,3 %. В 2017 г. тенденция изменилась и произошло уменьшение на 93,9 % и составила 419 млн. руб.

Сумма денежных средств постоянно колеблется на расчетном счете и кассе, что является нормой.

На начало 2015 г. общая стоимость оборотных активов составляла 389 447 млн. руб. Сначала наблюдается уменьшение оборотных активов на 6,1 %. В следующем периоде тенденция сохранилась и уменьшение составило 19,1 %.

В базовом периоде общая стоимость активов составляла 4 846 744 млн. руб. Сначала наблюдается прирост активов на 4,3 %. Этот факт свидетельствует о повышении потенциала предприятия генерировать прибыль для собственников. Тенденция оставалась неизменной в течении всего периода и прирост составил 12,4 % на последний год.

В 2015 г. сумма уставного капитала составляла 1 972 233 млн. руб. и увеличилась в следующем периоде на 6,1 %. В 2017 г. тенденция не изменилась и произошло повышение на 2,5 %.

Сумма нераспределенной прибыли в 2015 г. составила 274 342 млн. руб. В 2016 г. показатель увеличивается на 1,03 % по сравнению с предыдущим. Положительное значение показателя является хорошим явлением, которое свидетельствует, что рост собственного капитала происходит за счет эффективной работы менеджмента. В 2017 г. тенденция сохранилась и произошло повышение на 3,4 %.

В начале 2015 г. сумма собственного капитала предприятия составляла 3 516 208 млн. руб. В 2016 г. этот показатель увеличился на 1,5 %. Это позитивная динамика, которая свидетельствует о повышении благосостояния инвесторов и собственников предприятия. В 2017 г. тенденция продолжилась и произошло повышение суммы собственного капитала на 18,5 %.

На начало исследуемого периода 2015 г. сумма заемных долгосрочных средств составила 715 711 млн. руб. В 2016 г. произошел прирост на 25,8 %, но в следующем периоде уменьшился на 7,9 %.

Сумма отложенных налоговых обязательств в 2015 г. составила 89 999 млн. руб. В 2016 г. произошло увеличение суммы на 26,3 %. Далее тенденция продолжилась и увеличение составило 2,3 %.

Сумма долгосрочных обязательств на 2015 г. составила 805 710 млн. руб. В 2016 г. произошло увеличение на 25,8 %, что уменьшает риски потери текущей ликвидности. В 2017 г. сумма долгосрочных обязательств уменьшилась на 6,8 %, уменьшая уровень процентных платежей.

На начало исследуемого периода сумма заемных краткосрочных средств составляла 140 509 млн. руб. В следующем периоде 2016 г. произошло уменьшение суммы на 37,1 %. На конец 2017 г. сумма заемных краткосрочных средств увеличилась на 3,8 % и составила 91 908 млн. руб.

В 2015 г. сумма кредиторской задолженности составила 305 644 млн. руб. В 2016 г. сумма увеличилась на 11,9 % по сравнению с предыдущим периодом. В следующем году прирост остается положительным и составляет 9,5 %.

Сумма доходов будущих периодов на 2015 г. составила 37 192 млн. руб. В следующем году наблюдается уменьшение суммы на 79,3 %. В 2017 г. тенденция остается и происходит уменьшение на 77,3 %.

На начало исследуемого периода сумма оценочных обязательств составила 39 539 млн. руб. В 2016 г. происходит уменьшение суммы на 18,1 %. В следующий год тенденция не меняется и происходит уменьшение на 1,5 %.

В 2015 г. сумма прочих краткосрочных обязательств составляла 1 942 млн. руб. Сумма уменьшается в 2016 г. на 6,7 %. В конце 2017 г. сумма увеличилась на 30,5 %.

Сумма краткосрочных обязательств на 2017 г. выросла на 7,4 % по сравнению с 2016 г., что негативно влияет на текущую ликвидность.

В базовом периоде общая стоимость пассивов составляла 4 846 744 млн. руб. Сначала наблюдается прирост на 4,3 %. Этот факт свидетельствует о повышении общей суммы финансовых ресурсов предприятия для осуществления своей деятельности. Тенденция оставалась неизменной в течение всего периода и прирост составил 12,9 % на последний год в сравнении с предыдущим.

Составим таблицу вертикального анализа бухгалтерского баланса ОАО «РЖД» за исследуемые периоды (таблица 6).

Таблица 6 – Вертикальный анализ бухгалтерского баланса ОАО «РЖД» на 31 декабря, в процентах

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
АКТИВ I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
Нематериальные активы	0,220	0,240	0,220	0,020	–0,020
Результаты исследований и разработок	0,030	0,020	0,020	–0,020	–0,001
Нематериальные поисковые активы	–	–	–	–	–
Материальные поисковые активы	–	–	–	–	–
Основные средства	77,210	78,800	82,150	1,600	3,350
Доходные вложения в материальные ценности	4,120	4,040	3,900	–0,700	–0,150
Финансовые вложения	9,180	8,500	7,500	–0,680	–1,000
Отложные налоговые активы	0,180	0,160	0,110	–0,300	–0,040
Прочие внеоборотные активы	1,030	1,010	0,900	–0,010	–0,110
Итого по разделу I	91,960	92,770	94,790	0,800	2,020
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
Запасы	1,420	1,230	1,160	–0,200	–0,070
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	0,070	0,100	0,020	0,030	–0,080
Дебиторская задолженность	2,530	2,680	2,150	0,140	–0,530
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	0,060	0,140	0,010	0,080	–0,130
Денежные средства и денежные эквиваленты	1,780	2,730	1,500	0,950	–1,230
Прочие оборотные активы	2,180	0,360	0,370	–1,820	0,010
Итого по разделу II	8,040	7,230	5,210	–0,800	–2,020
Баланс	100,000	100,000	100,000	0,000	0,000
ПАССИВ III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ					
Уставной капитал	40,690	41,350	37,730	0,660	–3,620
Собственные акции, выкупленные у акционеров	–	–	–	–	–
Переоценка внеоборотных активов	25,710	24,590	31,010	–1,120	6,430
Добавочный капитал (без переоценки)	0,210	–1,090	0,410	–1,300	1,500
Резервный капитал	0,280	0,270	0,240	–0,010	–0,030
Нераспределенная прибыль	5,660	5,480	5,040	–0,180	–0,440

Окончание таблицы 6

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
Итого по разделу III	72,550	70,600	74,430	–1,950	3,830
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА					
Заемные средства	14,770	17,810	14,590	3,040	–3,220
Отложенные налоговые обязательства	1,860	2,250	2,050	0,390	–0,200
Оценочные обязательства	–	–	–	–	–
Прочие обязательства	–	–	–	–	–
Итого по разделу IV	16,620	20,050	16,630	3,430	–3,420
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА					
Заемные средства	2,900	1,750	1,620	–1,150	–0,130
Кредиторская задолженность	6,310	6,770	6,590	0,460	–0,170
Доходы будущих периодов	0,770	0,150	0,120	–0,620	–0,030
Оценочные обязательства	0,820	0,640	0,560	–0,180	–0,080
Прочие краткосрочные обязательства	0,040	0,360	0,042	–0,004	0,006
Итого по разделу V	10,830	9,350	8,930	–1,480	–0,410
Баланс	100,000	100,000	100,000	0,000	0,000

В результате вертикального анализа (таблица 6) были получены следующие данные. В 2015 г. активы предприятия состояли на 91,96 % из внеоборотных активов и на 8,04 % оборотных активов. Наиболее важными элементами оборотных активов были дебиторская задолженность и прочие оборотные активы. Главными внеоборотными активами были основные средства, финансовые вложения, доходные вложения в материальные ценности.

Пассивы предприятия состояли на 72,55 % из собственного капитала, на 16,62 % из долгосрочных обязательств и на 10,83 % из краткосрочных обязательств. Доля собственного капитала крайне высокая. Основу собственного капитала составляли уставной капитал, переоценка внеоборотных активов, нераспределенная прибыль. Основу долгосрочных обязательств составляли заемные средства и отложенные налоговые обязательства. Основу краткосрочных обязательств составляли кредиторская задолженность и заемные средства.

В 2016 г. активы предприятия состояли на 92,77 % из внеоборотных активов и на 7,23 % из оборотных активов. Наиболее важными элементами оборотных активов были дебиторская задолженность, денежные средства и денежные эквиваленты. Главными внеоборотными активами были основные средства, финансовые вложения, доходные вложения в материальные ценности.

Пассивы предприятия состояли на 70,6 % из собственного капитала, на 20,05 % из долгосрочных обязательств и на 9,35 % из краткосрочных обязательств. Доля собственного капитала крайне высокая. Основу собственного капитала составляли уставной капитал, переоценка внеоборотных активов, нераспределенная прибыль. Основу долгосрочных обязательств составляли заемные средства и отложенные налоговые обязательства. Основу краткосрочных обязательств составляли кредиторская задолженность и заемные средства.

В 2017 г. активы предприятия состояли на 94,79 % из внеоборотных активов и 5,21 % из оборотных активов. Наиболее важными элементами оборотных активов были дебиторская задолженность, денежные средства и денежные эквиваленты, запасы. Главными внеоборотными активами были основные средства, финансовые вложения, доходные вложения в материальные ценности.

Пассивы предприятия состояли на 74,43 % из собственного капитала, на 16,63 % из долгосрочных обязательств и на 8,93 % из краткосрочных обязательств. Доля собственного капитала крайне высокая. Основу собственного капитала составляли уставной капитал, переоценка внеоборотных активов, нераспределенная прибыль. Основу долгосрочных обязательств составляли заемные средства и отложенные налоговые обязательства. Основу краткосрочных обязательств составляли кредиторская задолженность и заемные средства.

В приложении Г и приложении Д представлены отчеты о финансовых результатах ОАО «РЖД» за 2015 г. – 2017 г. Исходя из них составим агрегированный отчет о финансовых результатах за исследуемые периоды (таблица 7).

Таблица 7 – Агрегированный отчет о финансовых результатах ОАО «РЖД», в миллионах рублей

Наименование показателя	Код	2017 г.	2016 г.	2015 г.
Выручка	21100	1 577 465	1 510 757	1 401 729
Себестоимость продаж	21200	–1 335 027	–1 302 234	–1 343 160
Валовая прибыль (убыток)	21000	242 438	208 523	58 569
Коммерческие расходы	22100	–71	–64	–73
Управленческие расходы	22200	–125 194	–124 867	–
Прибыль (убыток) от продаж	22000	117 173	83 592	58 496
Доходы от участия в других организациях	23100	3 953	2 871	16 681
Проценты к получению	23200	9 161	11 767	2 910
Проценты к уплате	23300	–64 228	–64 511	–34 693
Прочие доходы	23400	113 982	369 341	232 861
Прочие расходы	23500	–136 420	–378 099	–315 493
Прибыль (убыток) до налогообложения	23000	43 621	24 961	–39 238
Текущий налог на прибыль	24100	–29 559	–	–163
из них: постоянные налоговые обязательства (активы)	24210	–24 704	–18 824	–15 151
Изменение отложенных налоговых обязательств	24300	856	–26 266	–14 161
Изменение отложенных налоговых активов	24500	–3 891	2 685	9 977
Прочее	24600	–4 527	–1 062	–493
в том числе: налог на прибыль за предыдущие периоды	24610	–2 242	–11	–571
единый налог на вмененный доход за предыдущие периоды	24620	–	–	–
корпоративный подоходный налог и налог на чистый доход Республики Казахстан	24625	–151	–	–
штрафные санкции по налогам и сборам, социальному страхованию и обеспечению	24630	–978	–69	–344
списанные отложенные налоговые обязательства	24640	264	116	118
списанные отложенные налоговые активы	24650	–1 420	–1 120	–838
Чистая прибыль	24000	6 500	318	–44 078

Окончание таблицы 7

Наименование показателя	Код	2017 г.	2016 г.	2015 г.
Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	25100	522 493	–	–
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	25200	70 376	–69 320	–9 594
Совокупный финансовый результат периода	25000	599 369	–69 002	–53 672
СПРАВОЧНО Базовая прибыль (убыток) на акцию (руб.,коп.)	29000	3,17	0,16	–22,68
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	29100	–	–	–

Из данных отчета о финансовых результатах ОАО «РЖД» составим таблицу для горизонтального (таблица 8) и вертикального (таблица 9) анализа за исследуемые периоды.

Таблица 8 – Горизонтальный анализ отчета о финансовых результатах ОАО «РЖД»

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение		Относительное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
	В миллионах рублей					В процентах	
Выручка	1 401 729	1 510 757	1 577 465	109 028	66 708	7,78	4,42
Себестоимость продаж	–1 343 160	–1 302 234	–1 335 027	40 926	–32 793	–3,05	2,52
Валовая прибыль (убыток)	58 569	208 523	242 438	149 954	33 915	256,03	16,26
Коммерческие расходы	–73	–64	–71	9	–7	–12,33	10,94
Управленческие расходы	–	–124 867	–125 194	–124 867	–327	–	0,26
Прибыль (убыток) от продаж	58 496	83 592	117 173	25 096	33 518	42,90	40,17
Доходы от участия в других организациях	16 681	2 871	3 953	–13 810	1 082	–82,79	37,70

Окончание таблицы 8

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение		Относительное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
	В миллионах рублей					В процентах	
Проценты к получению	2 910	11 767	9 161	8 857	–2 606	304,36	–22,15
Проценты к уплате	–34 693	–64 511	–64 228	– 29 818	283	85,95	–0,44
Прочие доходы	232 861	369 341	113 982	136 480	-255 359	58,61	–69,14
Прочие расходы	–315 493	–378 099	–136 420	– 62 606	241 679	19,84	–63,92
Прибыль (убыток) до налогообложения	–39 238	24 961	43 621	64 199	18 660	163,61	74,76
Текущий налог на прибыль	–163	–	–29 559	163	–29 559	–100,0	–
Из них: постоянные налоговые обязательства (активы)	–15 151	–18 824	–24 704	–3 673	–5 880	24,24	31,24
Изменение отложенных налоговых обязательств	–14 161	–26 266	856	–12 105	27 122	85,48	–103,26
Изменение отложенных налоговых активов	9 977	2 685	–3 891	–7 292	–6 576	–73,09	–244,92
Прочее	–493	–1 062	–4 527	–569	–3 465	115,42	326,27
Чистая прибыль	–44 078	318	6 500	44 396	6 182	–100,70	1 944,03
Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	–	–	522 493	–		–	–
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	–9 594	–69 320	70 376	–59 726	139 696	622,53	201,52
Совокупный финансовый результат периода	–53 672	–69 002	599 369	–15 330	668 371	28,56	968,63

В результате горизонтального анализа (таблица 8) были получены следующие данные. В 2015 г. суммарный объем выручки составил 1 401 729 млн. руб. В 2016

г. прирост составил 7,78 % в сравнении с годом ранее. В 2017 г. суммарный объем выручки увеличился на 4,42 % и составил 1 577 465 млн. руб.

В течение исследуемого периода наблюдается то, что прирост себестоимости меньше прироста выручки. Это положительная тенденция.

В 2015 г. сумма валовой прибыли составляла 58 569 млн. руб. В общем случае положительное значение показателя свидетельствует об эффективном контроле за себестоимостью продукции. В 2016 г. сумма составила 208 523 млн. руб., в 2017 г. – 242 438 млн. руб.

В начале 2015 г. сумма коммерческих расходов составляла 73 млн. руб. В 2016 г. наблюдается уменьшение суммы на 12,33 %, в 2017 г. увеличение на 10,94 %. Коммерческие расходы крайне необходимы для продвижения продукции, наращивания сбыта.

В 2016 г. сумма управленческих расходов составила 124 867 млн. руб., в 2017 г. произошло увеличение суммы на 0,26 %.

В 2015 г. сумма прибыли (убытка) от продаж составляла 58 496 млн руб. В 2016 г. сумма прибыли (убытка) составила 83 592 млн. руб., в 2017 г. 117 173 млн. руб. Положительное значение показателя свидетельствует об эффективной основной деятельности предприятия, которая способна генерировать прибыль.

Сумма доходов от участия в других организациях в 2015 г. составляет 16 681 млн. руб. в 2016 г. сумма уменьшилась на 82,79 %, в 2017 г. увеличилась на 37,7 %. Это значит, что финансовая политика предприятия так же нацелена на получение дохода от участия в других организациях.

Сумма процентов к получению в 2015 г. составила 2 910 млн. руб. В 2016 г. произошел прирост суммы на 304,36 %, в 2017 г. уменьшилась 22,15 % и составила 9 161 млн. руб. Финансовая политика предприятия нацелена на получение процентных доходов от инвестирования в долговые ценные бумаги и предоставления финансовых ресурсов в пользование другим участникам финансового рынка.

Сумма процентов к уплате в 2015 г. составляет 34 693 млн. руб. В 2016 г. происходит увеличение на 85,95 %, в 2017 г. уменьшение на 0,44 % и составляет 64 228 млн. руб. Значение прочих доходов и расходов колеблется из года в год.

В 2015 г. убыток до налогообложения составил 39 238 млн. руб. В 2016 г. сумма увеличилась на 163,61 % и составила 24 961 млн. руб. прибыли. В 2017 г. тенденция сохранилась и произошло увеличение суммы на 74,76 % и составила 43 621 млн. руб. Значение текущего налога на прибыль колеблется из года в год.

В 2015 г. чистый убыток составил 44 078 млн. руб., в 2016 г. чистая прибыль составила 318 млн. руб., в 2017 г. – 44 396 млн. руб.

В 2015 г. результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода составил – 9 594 млн. руб., в 2016г. – 69 320 млн. руб., в 2017 г. – 70 376 млн. руб.

Совокупный финансовый результат в 2015 г. составил 53 672 млн. руб. убытка, в 2016 г. 69 002 млн. убытка, в 2017 г. 599 369 млн. руб. прибыли.

Далее составим таблицу вертикального анализа отчета о финансовых результатах ОАО «РЖД» за исследуемые периоды (таблица 9).

Таблица 9 – Вертикальный анализ отчета о финансовых результатах ОАО «РЖД», в процентах

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
Выручка	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00
Себестоимость продаж	–95,82	–8,62	–8,43	87,20	0,19
Валовая прибыль (убыток)	4,18	13,80	15,37	9,62	1,57
Коммерческие расходы	–0,01	0,00	0,00	0,00	0,00
Управленческие расходы	0,00	–8,27	–7,94	–8,27	0,33
Прибыль (убыток) от продаж	4,17	5,53	7,43	1,36	1,89
Доходы от участия в других организациях	1,19	0,19	0,25	–1,00	0,06
Проценты к получению	0,21	0,78	0,58	0,57	–0,20
Проценты к уплате	–2,48	–4,27	–4,07	–1,80	0,20
Прочие доходы	16,61	24,45	7,23	7,84	–17,22

Окончание таблицы 9

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
Прочие расходы	–22,51	–25,03	–8,65	–2,52	16,38
Прибыль (убыток) до налогообложения	–2,80	1,65	2,77	4,45	1,11
Текущий налог на прибыль	–0,01	0,00	–1,87	0,01	–1,87
Из них: постоянные налоговые обязательства (активы)	–1,08	–1,25	–1,57	–0,17	–0,32
Изменение отложенных налоговых обязательств	–1,01	–1,74	0,05	–0,73	1,79
Изменение отложенных налоговых активов	0,71	0,18	–0,25	–0,53	–0,42
Прочее	–0,04	–0,07	–0,29	–0,04	–0,22
Чистая прибыль	–3,14	0,02	0,41	3,17	0,39
Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	0,00	0,00	33,12	0,00	33,12
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	–0,68	–4,59	4,46	–3,90	9,05
Совокупный финансовый результат периода	–3,83	–4,57	38,00	–0,74	42,56

В результате вертикального анализа (таблица 9) были получены следующие данные. В 2015 г. себестоимость продаж составила 95,82 % от выручки.

Валовая прибыль 4,18 %. Коммерческие расходы 0,01 %, управленческие расходы 0,00 %. Прибыль (убыток от продаж) 4,17 %.

Чистая прибыль (–3,14) %, т.е. убыток. Совокупный финансовый результат периода (–3,38) %.

В 2016 г. себестоимость продаж составила 8,62 % от выручки.

Валовая прибыль 13,80 %. Коммерческие расходы 0,00 %, управленческие расходы 8,27 %. Прибыль (убыток от продаж) 5,53 %.

Чистая прибыль – 0,02 %. Совокупный финансовый результат периода (–4,57) %. В 2017 г. себестоимость продаж составила 8,43 % от выручки.

Валовая прибыль 15,37 %. Коммерческие расходы 0,00 %, управленческие расходы 7,94 %. Прибыль (убыток от продаж) 7,43 %.

Чистая прибыль – 0,41 %. Совокупный финансовый результат периода 38 %.

Проведенный анализ отчетности за исследуемый период помог проследить динамику состояния баланса и отчета о финансовом результате. Горизонтальный анализ финансовой отчетности помог увидеть относительные изменения с течением времени и выявить позитивные или негативные тенденции. Вертикальный анализ финансовой отчетности помог увидеть общее финансовое состояние.

2.3 Анализ учета финансовых результатов ОАО «РЖД» с позиции МСФО

Для анализа учета финансовых результатов ОАО «РЖД» с позиции МСФО требуется рассмотрение консолидированного отчета о финансовом положении (таблица 10) и консолидированного отчета о прибылях и убытках (таблица 11). В приложении Е и приложении Ж представлены консолидированные отчеты о финансовом положении ОАО «РЖД» за 2015 г. – 2017 г.

Таблица 10 – Агрегированный консолидированный Отчет о финансовом положении ОАО «РЖД» на 31 декабря, в миллионах рублей

Наименование показателя	2017 г.	2016 г.	2015 г.
Долгосрочные активы			
Основные средства	3 491 546	3 356 025	3 120 418
Инвестиционная недвижимость	18 269	16 882	14 156
Гудвилл	17 850	23 796	18 292
Нематериальные активы, не включая гудвилл	77 484	99 636	85 979
Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия	15 906	14 436	32 319
Прочие долгосрочные финансовые активы	22 178	26 952	21 513
Отложенные налоговые активы	13 248	16 918	13 964
Активы по производным финансовым инструментам	3 184	4 093	2 984
Прочие долгосрочные активы	11 246	7 024	8 162

Продолжение таблицы 10

Наименование показателя	2017 г.	2016 г.	2015 г.
Итого долгосрочные активы	3 670 911	3 565 762	3 317 787
Текущие активы			
Материально-производственные запасы	94 193	96 390	99 281
Авансы выданные и прочие текущие активы	53 151	45 727	55 676
Дебиторская задолженность по налогу на прибыль	1 437	16 267	16 583
Дебиторская задолженность	112 024	117 656	95 130
Прочие текущие финансовые активы	4 777	2 755	5 397
Активы по производным финансовым инструментам	404	524	1 784
Денежные средства и их эквиваленты	137 074	177 460	129 280
Активы, классифицированные как предназначенные для продажи	9 759	10 010	84 519
Итого текущие активы	412 819	466 789	487 650
Итого активы	4 083 730	4 032 551	3 805 437
Капитал, приходящийся на долю акционера материнской компании			
Уставной капитал	2 161 198	2 100 163	1 976 932
Резерв от переоценки инструментов хеджирования	7 210	–52 293	–
Резерв от переоценки инвестиционной недвижимости	21 713	19 858	16 395
Резерв по пересчету иностранных операций в валюту представления	19 258	34 705	–
Резерв по переоценке пенсионных и прочих обязательств перед работниками по планам с установленными выплатами	3 761	26 106	–
Накопленный убыток и прочие резервы	–22 542	–36 303	–
Нераспределенная прибыль и прочие резервы	–	–	21 263
Неконтролирующие доли участия	13 415	23 381	21 797
Итого капитал	2 204 013	2 115 617	2 036 387
Долгосрочные обязательства			
Отложенные налоговые обязательства	19 188	24 927	25 789
Долгосрочные заемные средства	824 685	899 530	737 950
Обязательства по финансовой аренде, за вычетом текущей части	34 416	32 871	31 416
Пенсионные и прочие обязательства перед работниками по планам с установленными выплатами	203 780	187 380	185 172
Обязательства по производным финансовым инструментам	28 528	25 844	21 783
Прочие долгосрочные обязательства	16 972	12 959	13 233
Итого долгосрочные обязательства	1 127 569	1 183 511	1 015 343
Краткосрочные обязательства			
Кредиторская и прочая задолженность	358 562	327 656	267 043
Авансы, полученные за перевозку	87 813	80 134	75 620
Обязательства по финансовой аренде, текущая часть	21 277	18 910	17 466
Задолженность по налогу на прибыль	6 345	1 037	1 378
Задолженность по налогам и прочая аналогичная задолженность (кроме задолженности по налогу на прибыль)	47 754	50 437	53 554
Краткосрочные заемные средства	117 800	125 765	176 950

Окончание таблицы 10

Наименование показателя	2017 г.	2016 г.	2015 г.
Обязательства по производным финансовым инструментам	5 615	14 455	10 351
Резервы начисленные	18 199	27 158	–
Прочие краткосрочные обязательства	85 420	84 384	–
Резервы и прочие краткосрочные обязательства	–	–	138 593
Обязательства, непосредственно связанные с активами, классифицированными как предназначенные для продажи	3 363	3 487	12 752
Итого краткосрочные обязательства	752 148	733 423	753 707
Итого капитал и обязательства	4 083 730	4 032 551	3 805 437

Из данных консолидированного Отчета о финансовом положении ОАО «РЖД» составим таблицу для горизонтального (приложение И) и вертикального (приложение К) анализа за исследуемые периоды.

В результате горизонтального анализа (приложение И) были получены следующие данные.

За первый год исследуемого периода значение показателя суммы основных средств увеличивается на 7,5 %. В 2017 г. сумма увеличивается на 4,1 %.

На 2015 год стоимость инвестиционной недвижимости составила 14 156 млн. руб., в следующий год произошло увеличение на 19,2 %, в 2017 г. – на 8,2 %.

Показатель гудвилл в 2015 г. составил 18 292 млн. руб., в 2016 г. увеличился на 30,1 %, в 2017 г. уменьшился на 25 %.

Нематериальные активы за первый год исследуемого периода увеличились на 15,9 %, но в 2017 г. уменьшились на 22,2 %.

Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия в исследуемом периоде имеют некоторые колебания. В 2015 г. они составляли 32 319 млн. руб., в 2016 г. уменьшились на 55,3 %, в 2017 г. наблюдается увеличение на 10,2 %.

Прочие долгосрочные финансовые активы в 2015 г. составили 21 513 млн. руб., в 2016 г. увеличились на 25,3 %, но в 2017 г. уменьшились на 17,7 %.

Сумма отложенных налоговых активов имеет некоторые колебания. В 2016 г. было увеличение на 21,2 %, в 2017 г. – уменьшение на 21,7 %.

На начало 2015 г. активы по производным финансовым инструментам составляли 2 984 млн. руб., в 2016 г. произошло увеличение на 37,2 %, в 2017 г. уменьшение на 22 %.

Прочие долгосрочные активы за первый год исследуемого периода уменьшились на 13,9 %, в 2017 г. произошло увеличение на 60,1 %.

В целом долгосрочные активы имеют неизменную тенденцию, в 2015 г. сумма составила 3 317 787 млн. руб., в 2016 г. увеличилась на 7,4 %, в 2017 г. увеличилась еще на 2,9 %.

Сумма материально-производственных запасов с каждым годом уменьшается. В 2015 г. сумма составила 99 281 млн. руб., в 2016 г. уменьшилась на 2,9 %, в 2017 г. – на 2,3 %.

Выданные авансы и прочие ткущие активы на 2015 г. составили 55 676 млн. рублей. В 2016 г. произошло уменьшение на 17,9 %, в 2017 г. – увеличение на 16,2 %.

Сумма дебиторской задолженности по налогу на прибыль уменьшается. В первом исследуемом периоде произошло уменьшение на 1,9 %, в 2017 г. На 91,1 %.

Дебиторская задолженность в 2015 г. составила 95 130 млн. руб., в 2016 г. увеличилась на 2,7 %, в 2017 г. – уменьшилась на 4,7 %.

Сумма прочих текущих финансовых активов постоянно колеблется. В 2015 г. она составила 5 397 млн. Руб., в 2016 г. уменьшилась на 48,9 %, в 2017 г. увеличилась на 73,4 %.

Сумма текущих активов в 2015 г. составила 487 650 млн. руб., далее последовала тенденция уменьшения суммы. В 2016 г. уменьшилась на 4,3 %, в 2017 г. – на 11,6 %.

Сумма общих активов имеет тенденцию увеличения. За первый год исследуемого периода значение показателя увеличилось на 5,9 %, в 2017 г. – на 1,3 %.

Уставной капитал в 2015 г. составил 1 976 932 млн. руб. В 2016 г. увеличился на 6,2 %, в 2017 г. тенденция не изменилась и произошло увеличение на 2,9 %.

Сумма капитала на 2015 г. составила 2 036 387 млн. рублей. В следующий год сумма увеличилась на 3,9 %, в 2017 г. – на 4,2 %.

В начале исследуемого периода долгосрочные обязательства составили 1 015 343 млн. руб., в 2016 г. их сумма увеличилась на 16,6 %. В 2017 г. произошло изменение тенденции, и сумма уменьшилась на 4,7 %.

Краткосрочные обязательства в 2015 г. составили 753 707 млн. руб. В 2016 г. сумма уменьшилась на 2,7%, в следующем году – увеличилась на 2,5 %.

Общая сумма капитала и обязательств имеет тенденцию увеличения. В 2016 г. произошло увеличение суммы на 5,9 %, в 2017г. – на 1,3 %.

В результате вертикального анализа (приложение К) были получены следующие данные. В 2015 г. активы предприятия состояли на 87,19 % из долгосрочных активов и на 12,81 % из текущих активов. Наиболее важными элементами долгосрочных активов были основные средства и нематериальные активы (не включая гудвилл). Наиболее важными элементами текущих активов были денежные средства и их эквиваленты, материально-производственные запасы, дебиторская задолженность.

Капитал и обязательства состояли на 53,51 % из капитала, на 26,68 % из долгосрочных обязательств, на 19,81 % из краткосрочных обязательств. Доля капитала крайне высокая. Основу капитала составляет уставной капитал. Основу долгосрочных обязательств составляет долгосрочные заемные средства. Основой краткосрочных обязательств является кредиторская и прочая задолженность, краткосрочные заемные средства, резервы и прочие краткосрочные обязательства.

В 2016 г. активы предприятия состояли на 88,42 % из долгосрочных активов и 11,58 % текущих активов. Наиболее важными элементами долгосрочных активов были основные средства и нематериальные активы (не включая гудвилл).

Наиболее важными элементами текущих активов были денежные средства и их эквиваленты, материально-производственные запасы, дебиторская задолженность.

Капитал и обязательства состояли на 52,46 % из капитала, на 29,35 % из долгосрочных обязательств, на 18,19 % из краткосрочных обязательств. Доля капитала крайне высокая. Основу капитала составляет уставной капитал. Основу долгосрочных обязательств составляет долгосрочные заемные средства. Основой краткосрочных обязательств является кредиторская и прочая задолженность, краткосрочные заемные средства, резервы и прочие краткосрочные обязательства.

В 2017 г. активы предприятия состояли на 89,89 % из долгосрочных активов и на 10,11 % из текущих активов. Наиболее важными элементами долгосрочных активов были основные средства и нематериальные активы (не включая гудвилл). Наиболее важными элементами текущих активов были денежные средства и их эквиваленты, материально-производственные запасы, дебиторская задолженность.

Капитал и обязательства состояли на 53,97 % из капитала, на 27,61 % из долгосрочных обязательств, на 18,42 % краткосрочных обязательств. Доля капитала крайне высокая. Основу капитала составляет уставной капитал. Основу долгосрочных обязательств составляет долгосрочные заемные средства. Основой краткосрочных обязательств является кредиторская и прочая задолженность, краткосрочные заемные средства, авансы за перевозку.

В приложении Л и приложении М представлены консолидированные отчеты о прибылях и убытках ОАО «РЖД» за 2015 г. – 2017 г. Исходя из них составим агрегированный консолидированный отчет о прибылях и убытках за исследуемые периоды (таблица 11).

Таблица 11 – Агрегированный консолидированный Отчет о прибылях и убытках ОАО «РЖД», в миллионах рублей

Наименование показателя	2017 г.	2016 г.	2015 г.
Доходы			
Доходы от грузовых перевозок и предоставления доступа к инфраструктуре	1 323 969	1 258 638	1 168 811
Доходы от предоставления логистических услуг	351 567	307 443	221 340
Доходы от пассажирских перевозок	218 521	192 754	193 629
Прочая выручка	239 207	232 124	212 380
Итого доходы	2 133 264	1 990 959	1 796 160
Операционные расходы			
Заработная плата и социальные отчисления	–750 963	–734 070	–697 461
Материалы, затраты на ремонт и обслуживание	–247 650	–248 993	–215 034
Топливо	–87 940	–92 904	–95 516
Услуги сторонних организаций, относящихся к интегрированным экспедиторским и логистическим услугам	–258 396	–229 488	–162 942
Электроэнергия	–144 436	–132 688	–127 221
Амортизация	–207 611	–214 229	–220 669
Налоги (кроме налога на прибыль)	–63 535	–58 127	–47 816
Коммерческие расходы	–7 382	–7 171	–6 667
(Резерв по сомнительным долгам) / доходы от восстановления резерва по сомнительным долгам, нетто	–3 261	8 876	8 939
Социальные расходы	–5 854	–7 854	–9 311
Убытки от обесценения основных средств и нематериальных активов, нетто	–141 556	–31 350	–31 635
Прочие операционные расходы	–176 270	–167 068	–141 222
Итого операционные расходы	–2 094 854	–1 915 066	–1 746 555
Операционная прибыль до субсидий	38 410	75 893	49 605
Субсидии	55 689	62 578	50 721
Операционная прибыль после субсидий	94 099	138 471	100 326
Финансовые расходы и прочие аналогичные расходы	–86 623	–76 734	–41 642
Финансовые доходы и прочие аналогичные доходы	13 627	15 952	4 544
Финансовые расходы и прочие аналогичные расходы, нетто	–72 996	–60 782	–37 098
Прибыль от выбытия контрольных долей участия в дочерних компаниях, нетто	1 302	2 369	6 030
Прибыль от инвестиций в ассоциированные и совместные предприятия, нетто	904	197	1 763
Изменения справедливой стоимости производных финансовых инструментов, нетто	4 738	–15 513	–4 113
Прочие доходы	21 774	25 955	19 107
Прочие расходы	–37 855	–40 891	–43 040

Окончание таблицы 11

Наименование показателя	2017 г.	2016 г.	2015 г.
Прибыль/(убыток) от курсовых разниц, нетто	36 538	–27 414	–143 930
Эффекты применения учета хеджирования	–13 809	–	–
Прибыль до налогообложения	34 695	22 392	–100 955
Налог на прибыль			
Налог на прибыль – текущая часть	–23 072	–7 733	–5 514
Налог на прибыль – отложенный налог на прибыль	–1 329	–6 477	7 149
Итого налог на прибыль	–24 401	–14 210	1 635
Чистая прибыль за год	10 294	8 182	–99 320
Приходится на:			
Акционера материнской компании	15 213	4 658	–98 966
Неконтролирующие доли участия	–4 919	3 524	–354

Из данных консолидированного Отчета о прибылях и убытках ОАО «РЖД» составим таблицу для горизонтального (приложение Н) и вертикального (приложение П) анализа за исследуемые периоды.

В результате горизонтального анализа (приложение Н) были получены следующие данные.

В 2015 году сумма доходов составила 1 796 160 млн. руб. В 2016 г. прирост составил 10,8 % в сравнении с годом раннее. В 2017 г. суммарный объем дохода увеличился на 7,1 % и составил 2 133 264 млн. руб.

Операционные расходы с каждым годом увеличиваются. В 2015 году они составляли 1 746 555 млн. руб., в 2016 г. увеличились на 9,6 %, в 2017 г. – на 9,4 %.

Операционная прибыль до субсидий в 2015 г. составила 49 605 млн. руб., в 2016 г. увеличилась на 53 %, в 2017 г. уменьшилась на 49,4 %.

Операционная прибыль после субсидий тенденцию не изменила. В 2016 году произошло увеличение на 38 %, в 2017 г. уменьшение на 32 %.

Сумма финансовых расходов увеличивается на протяжении исследуемого периода. В 2016 г. увеличение составило 63,8 %, в 2017 г. – 20,1 %.

В 2015 г. прибыль до налогообложения составила –100 955 млн. руб., в 2016 г. произошло увеличение на 122,2 %, в 2017 г. на 54,9 %.

Значение налога на прибыль колеблется из года в год.

Чистая прибыль в 2015 г. составила (–99 320) млн. руб., т.е. был убыток. В 2016 г. произошло увеличение на 108,2 % и прибыль составила 8 182 млн. руб. В 2017 г. было увеличение суммы еще на 25,85 % и в итоге прибыль составила 10 294 млн. руб.

В результате вертикального анализа (приложение П) были получены следующие данные.

В 2015 г. наиболее важными направлениями доходов предприятия были доходы от грузовых перевозок и предоставления доступа к инфраструктуре (65,07 %) и доходы от предоставления логистических услуг (12,32 %).

Большая часть операционных расходов приходилась на заработную плату и социальные отчисления (38,83 %); амортизацию (12,29 %); материалы, затраты на ремонт и обслуживание (11,97 %).

Операционные расходы составили 97,24 % от прибыли, операционная прибыль до субсидий – 2,76 %.

Сумма субсидий составила 2,82 %, операционная прибыль после субсидий – 5,59 %.

Финансовые расходы и прочие аналогичные нетто – 2,07 %.

Прибыль до налогообложения составила (–5,62) %, т.е. убыток. Налог на прибыль 0,09 %. Чистая прибыль за 2015 г. (–5,53) %.

В 2016 г. наиболее важными направлениями доходов предприятия были доходы от грузовых перевозок и предоставления доступа к инфраструктуре (63,22 %) и доходы от предоставления логистических услуг (15,44 %).

Большая часть операционных расходов приходилась на заработную плату и социальные отчисления (36,87 %); материалы, затраты на ремонт и обслуживание (12,51 %); услуги сторонних организаций, относящихся к интегрированным экспедиторским и логистическим услугам (11,53 %).

Операционные расходы составили 96,19 % от прибыли, операционная прибыль до субсидий – 3,81 %.

Сумма субсидий составила 3,14 %, операционная прибыль после субсидий – 6,95 %.

Финансовые расходы и прочие аналогичные нетто – 3,05 %.

Прибыль до налогообложения составила 1,12 %. Налог на прибыль 0,71 %. Чистая прибыль за 2015 г. 0,41 %.

В 2017 г. наиболее важными направлениями доходов предприятия были доходы от грузовых перевозок и предоставления доступа к инфраструктуре (62,06 %) и доходы от предоставления логистических услуг (16,48 %).

Большая часть операционных расходов приходилась на заработную плату и социальные отчисления (35,2 %); услуги сторонних организаций, относящихся к интегрированным экспедиторским и логистическим услугам (12,11 %); материалы, затраты на ремонт и обслуживание (11,61 %).

Операционные расходы составили 98,2 % от прибыли, операционная прибыль до субсидий – 1,8 %.

Сумма субсидий составила 2,61 %, операционная прибыль после субсидий – 4,41 %.

Финансовые расходы и прочие аналогичные нетто – 3,42 %.

Прибыль до налогообложения составила 1,63 %. Налог на прибыль 1,14 %. Чистая прибыль за 2015 г. – 0,48 %.

Анализ учета финансовых результатов с позиции МСФО был произведен при помощи горизонтального и вертикального анализа. Горизонтальный и вертикальный анализ является эффективным средством для исследования состояния предприятия и эффективности его деятельности. В ходе работы были наглядно представлены изменения, которые произошли в основных статьях баланса и отчета о прибылях и убытках. При помощи вертикального анализа сделаны выводы о структуре баланса и состоянии, проанализирована динамика за исследуемые периоды.

Выводы по разделу два

Отражение финансовых результатов согласно МСФО дает более расширенное представление о результатах деятельности предприятия. Подтверждением этого является подробная разбивка счетов в отчете о прибылях и убытках:

– в доходах (доходы от грузовых перевозок и предоставления доступа к инфраструктуре, доходы от предоставления логистических услуг и т.д.);

– в операционных расходах (заработная плата и социальные отчисления, топливо, электроэнергия и т.д.).

Все это дает дополнительные возможности для подробного анализа деятельности предприятия и принятия эффективных экономических решений, разработки рекомендаций по учету финансовых результатов. Так же многим хозяйствующим субъектам необходимо составление отчетности по МСФО для перехода на международный уровень. Благодаря переходу появится возможность участвовать в конкуренции за иностранные инвестиции и повысить уровень качества отчетности.

3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО УЧЕТУ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ НА ОАО «РЖД»

3.1 Сопоставление показателей при учете финансовых результатов по национальным и международным стандартам

Для сопоставления показателей финансовых результатов сначала рассмотрим отчет о финансовых результатах ОАО «РЖД» за 2017 г. по РСБУ (таблица 12).

Таблица 12 – Агрегированный отчет о финансовых результатах ОАО «РЖД», в миллионах рублей

Наименование показателя	2017 г.
Выручка	1 577 465
Себестоимость продаж	–1 335 027
Валовая прибыль (убыток)	242 438
Коммерческие расходы	–71
Управленческие расходы	–125 194
Прибыль (убыток) от продаж	117 173
Доходы от участия в других организациях	3 953
Проценты к получению	9 161
Проценты к уплате	–64 228
Прочие доходы	113 982
Прочие расходы	–136 420
Прибыль (убыток) до налогообложения	43 621
Текущий налог на прибыль	–29 559
из них: постоянные налоговые обязательства (активы)	–24 704
Изменение отложенных налоговых обязательств	856
Изменение отложенных налоговых активов	–3 891
Прочее	–4 527
в том числе: налог на прибыль за предыдущие периоды	–2 242
единый налог на вмененный доход за предыдущие периоды	–
корпоративный подоходный налог и налог на чистый доход Республики Казахстан	–151
штрафные санкции по налогам и сборам, социальному страхованию и обеспечению	–978
списанные отложенные налоговые обязательства	264
списанные отложенные налоговые активы	–1 420
Чистая прибыль	6 500
Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	522 493

Окончание таблицы 12

Наименование показателя	2017 г.
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	70 376
Совокупный финансовый результат периода	599 369
СПРАВОЧНО Базовая прибыль (убыток) на акцию (руб., коп.)	3,17
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	–

Далее рассмотрим консолидированный отчет о прибылях и убытках ОАО «РЖД» за 2017 г. по МСФО (таблица 13).

Таблица 13 – Агрегированный консолидированный Отчет о прибылях и убытках ОАО «РЖД», в миллионах рублей

Наименование показателя	2017 г.
Доходы	
Доходы от грузовых перевозок и предоставления доступа к инфраструктуре	1 323 969
Доходы от предоставления логистических услуг	351 567
Доходы от пассажирских перевозок	218 521
Прочая выручка	239 207
Итого доходы	2 133 264
Операционные расходы	
Заработная плата и социальные отчисления	–750 963
Материалы, затраты на ремонт и обслуживание	–247 650
Топливо	–87 940
Услуги сторонних организаций, относящихся к интегрированным экспедиторским и логистическим услугам	–258 396
Электроэнергия	–144 436
Амортизация	–207 611
Налоги (кроме налога на прибыль)	–63 535
Коммерческие расходы	–7 382
(Резерв по сомнительным долгам) / доходы от восстановления резерва по сомнительным долгам, нетто	–3 261
Социальные расходы	–5 854
Убытки от обесценения основных средств и нематериальных активов, нетто	–141 556
Прочие операционные расходы	–176 270
Итого операционные расходы	–2 094 854
Операционная прибыль до субсидий	38 410
Субсидии	55 689
Операционная прибыль после субсидий	94 099
Финансовые расходы и прочие аналогичные расходы	–86 623
Финансовые доходы и прочие аналогичные доходы	13 627
Финансовые расходы и прочие аналогичные расходы, нетто	–72 996

Окончание таблицы 13

Прибыль от выбытия контрольных долей участия в дочерних компаниях, нетто	1 302
Прибыль от инвестиций в ассоциированные и совместные предприятия, нетто	904
Изменения справедливой стоимости производных финансовых инструментов, нетто	4 738
Прочие доходы	21 774
Прочие расходы	–37 855
Прибыль/(убыток) от курсовых разниц, нетто	36 538
Эффекты применения учета хеджирования	–13 809
Прибыль до налогообложения	34 695
Налог на прибыль	
Налог на прибыль – текущая часть	–23 072
Налог на прибыль – отложенный налог на прибыль	–1 329
Итого налог на прибыль	–24 401
Чистая прибыль за год	10 294
Приходится на:	
Акционера материнской компании	15 213
Неконтролирующие доли участия	–4 919

Сопоставим основные статьи отчетности по финансовым результатам согласно РСБУ и МСФО (таблица 14).

Таблица 14 – Сравнительная характеристика основных статей МСФО и РСБУ в ОАО «РЖД»

МСФО	РСБУ
Доходы	Выручка
Операционные расходы	Себестоимость продаж; Коммерческие расходы; Управленческие расходы; Проценты к уплате
Прочие доходы	Прочие доходы
Прочие расходы	Прочие расходы
Прибыль до налогообложения	Прибыль (убыток до налогообложения)
Налог на прибыль	Текущий налог на прибыль; Изменение отложенных налоговых обязательств; Прочее
Чистая прибыль за год	Чистая прибыль

Доходы по МСФО за 2017 г. составили 2 133 264 млн. руб., а выручка согласно РСБУ – 1 577 465 млн. руб. Данные различия объясняются тем, что в РСБУ критерием признания выручки является переход права собственности на продукцию (услугу) от продавца (поставщика) к покупателю, а в МСФО

критерием является переход рисков и выгод. Так же в МСФО под выручкой подразумеваются доходы, полученные от продажи товаров, оказания услуг и использования активов, приносящих проценты, дивиденды и лицензионные платежи. В хозяйственной деятельности и договорной практике не всегда дата передачи рисков и выгод, связанных с продукцией (услугой), соответствует дате передачи права собственности. Может произойти так, что продукция (услуга) уже используется, но её регистрация требует определенного времени. В связи с этим в отчетности по РСБУ доходы от продажи будут признаны позднее, чем в отчетности по МСФО. В таком случае отчетность по МСФО предоставляет более точную информацию.

Операционные расходы согласно МСФО составили 2 094 854 млн. руб., а по РСБУ: себестоимость продаж – 1 335 027 млн. руб., коммерческие расходы – 71 млн. руб., управленческие расходы – 125 194 млн. руб., проценты к уплате – 64 228 млн. руб. Расхождение в суммах объясняется тем, что в МСФО операционные расходы включают в себя наиболее обширный список расходов, нежели в РСБУ.

Прочие доходы и расходы так же отличаются. Доходы по МСФО составили 21 774 млн. руб., по РСБУ – 113 982 млн. руб. Расходы по МСФО составили 37 855 млн. руб., по РСБУ – 136 420 млн. руб.

Исходя из различия перечисленных статей следует и разные показатели прибыли до налогообложения. По МСФО она составила 34 695 млн. руб., по РСБУ – 43 621 млн. руб.

Налог на прибыль по МСФО составил 24 401 млн. руб., совокупный по РСБУ –37 121 млн. руб. (сумма текущего налога на прибыль, изменения отложенных налоговых обязательств, прочего).

Исходя из различий в доходах, операционных расходов, прочих доходов и расходов, налогов на прибыль и т.д., следуют и отличные суммы чистой прибыли. По МСФО чистая прибыль составила 10 294 млн. руб., по РСБУ – 6 500 млн. руб.

Отчёт о совокупном доходе по МСФО является более информативным, поскольку перечень статей в нем подробно расписан и видно все составляющие, из которых складываются доходы, расходы и финансовый результат.

Из проведенного анализа можно сделать вывод, что отчетность, составленная по МСФО будет наиболее объективно и точно давать представление о результатах деятельности рассматриваемого предприятия для управляющего персонала, а также иностранных инвесторов.

Несомненно, в представленную отчетность можно внести корректировки для совершенствования эффективности отображения финансовой отчетности. Благодаря включению дополнительных статей, отчет будет более понятным, полезным и информативным для понимания пользователей.

3.2 Совершенствование принципов учета финансового результата с использованием международной отчетности

Совершенствование принципов учета при помощи переноса статей доходов из прочих в основные является важным направлением деятельности организации, ведь представляется возможным наиболее полное раскрытие информации.

Рассмотрим статью доходов в консолидированном отчете о прибылях и убытках ОАО «РЖД» в течении исследуемого периода (таблица 15).

Таблица 15 – Статья доходов в консолидированном Отчете о прибылях и убытках ОАО «РЖД» на 31 декабря, в процентах

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Доходы			
Доходы от грузовых перевозок и предоставления доступа к инфраструктуре	65,07	63,22	62,06
Доходы от предоставления логистических услуг	12,32	15,44	16,48
Доходы от пассажирских перевозок	10,78	9,68	10,24
Прочая выручка	11,83	11,66	11,22
Итого доходы	100,00	100,00	100,00

Рассмотрев подробно состав доходов (таблица 15), можно увидеть, что основную часть доходов за исследуемые периоды составляют доходы от грузовых перевозок и предоставления доступа к инфраструктуре, так же прочая выручка занимает в доходах большую часть, нежели доходы от пассажирских перевозок. Результаты таблицы в более наглядном виде представлены на следующих рисунках.

На рисунке 1 приведена структура доходов ОАО «РЖД» за 2015 г.

Рисунок 1 – Структура доходов ОАО «РЖД» за 2015 г., в процентах

Из приведенной иллюстрации следует, что в структуре доходов 2015 г. самую значимую часть занимают доходы от грузовых перевозок и предоставления доступа к инфраструктуре (65,07 %). Заметим, что прочая выручка (11,82 %) занимает в доходах большую часть, нежели доходы от пассажирских перевозок (10,78 %).

На рисунке 2 приведена структура доходов ОАО «РЖД» за 2016 г.

Рисунок 2 – Структура доходов ОАО «РЖД» за 2016 г., в процентах

Из приведенной иллюстрации следует, что в структуре доходов 2016 г. самую значимую часть занимают доходы от грузовых перевозок и предоставления доступа к инфраструктуре (63,22 %). Заметим, что прочая выручка (11,66 %) занимает в доходах большую часть, нежели доходы от пассажирских перевозок (9,68 %).

На рисунке 3 приведена структура доходов ОАО «РЖД» за 2017 г.

Рисунок 3 – Структура доходов ОАО «РЖД» за 2017 г., в процентах

Из приведенной иллюстрации следует, что в структуре доходов 2017 г. самую значимую часть занимают доходы от грузовых перевозок и предоставления доступа к инфраструктуре (62,06 %). Заметим, что прочая выручка (11,21 %) занимает в доходах большую часть, нежели доходы от пассажирских перевозок (10,24 %).

Благодаря полученным диаграммам можно сделать вывод, что в последние периоды исследования доля прочей выручки составляет достаточно большую часть от доходов (больше, чем доходы от пассажирских перевозок). Далее выявим, какие статьи входят в прочую выручку за 2015 г. – 2017 г. (таблица 16). В приложении Р и приложении С представлен состав прочей выручки ОАО «РЖД» за 2015 г. – 2017 г.

Таблица 16 – Состав статьи доходов прочей выручки ОАО «РЖД» на 31 декабря

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
	В миллионах рублей			В процентах		
Прочая выручка						
Доходы от продажи товаров	51 288	56 836	50 813	24,15	24,48	21,20
Доходы от ремонта подвижного состава	41 414	41 117	42 071	19,50	17,71	17,60
Доходы от предоставления услуг здравоохранения	28 810	31 473	33 613	13,56	13,56	14,00
Доходы от предоставления телекоммуникационных услуг	22 217	22 262	21 383	10,46	9,59	8,90
Доходы от строительства	4 189	13 481	21 813	1,97	5,81	9,00
Доходы от транзита и продажи электро- и теплоэнергии	11 226	11 644	12 487	5,29	5,02	5,22
Услуги локомотивных бригад	8 417	8 285	8 620	3,96	3,57	3,60
Доходы от сдачи в аренду подвижного состава и железнодорожных объектов	6 904	7 588	8 281	3,25	3,27	3,40
Доход от предоставления услуг социальной сферы	5 860	6 505	6 874	2,76	2,80	2,80
Доход от предоставления информационных и ИТ услуг	2 838	2 895	3 313	1,34	1,25	1,38
Доход от предоставления коммунальных услуг	2 180	2 204	3 312	1,03	0,95	1,38
Прочие доходы	27 037	27 834	27 627	12,73	11,99	11,52
Итого прочая выручка	212 380	232 124	239 207	100,00	100,00	100,00

Рассмотрев подробно состав прочей выручки (таблица 16), можно увидеть, что основную часть прочей выручки за исследуемые периоды составляют доходы от продажи товаров и доходы от ремонта подвижного состава. Результаты таблицы в более наглядном виде представлены на следующих рисунках.

На рисунке 4 приведена структура прочей выручки ОАО «РЖД» за 2015 г.

Рисунок 4 – Структура прочей выручки ОАО «РЖД» за 2015 г., в процентах

Из приведенной иллюстрации следует, что в структуре прочей выручки 2015 г. самую значимую часть занимают доходы от продажи товаров (24,15 %) и доходы от ремонта подвижного состава (19,5 %).

На рисунке 5 приведена структура прочей выручки ОАО «РЖД» за 2016 г.

Рисунок 5 – Структура прочей выручки ОАО «РЖД» за 2016 г., в процентах

Из приведенной иллюстрации следует, что в структуре прочей выручки 2016 г. самую значимую часть занимают доходы от продажи товаров (24,48 %) и доходы от ремонта подвижного состава (17,71 %).

На рисунке 6 приведена структура прочей выручки ОАО «РЖД» за 2017 г.

Рисунок 6 – Структура прочей выручки ОАО «РЖД» за 2017 г., в процентах

Из приведенной иллюстрации следует, что в структуре прочей выручки 2017 г. самую значимую часть занимают доходы от продажи товаров (21,2 %) и доходы от ремонта подвижного состава (17,6 %).

Согласно диаграммам, можно сделать вывод, что статьи «доходы от продажи товаров и «доходы от ремонта подвижного состава» будет целесообразно переместить из «прочих доходов» в общую структуру доходов. Благодаря этому будет показана наиболее точная информация о доходах по статьям в ОАО «РЖД». Тогда доходы за 2015 г. – 2017 г. будут выглядеть следующим образом (таблица 17).

Таблица 17 – Структура доходов в консолидированном Отчете о прибылях и убытках ОАО «РЖД» в соответствии с разработанными рекомендациями

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
	В миллионах рублей			В процентах		
Доходы						
Доходы от грузовых перевозок и предоставления доступа к инфраструктуре	1 168 811	1 258 638	1 323 969	65,07	63,22	62,06
Доходы от предоставления логистических услуг	221 340	307 443	351 567	12,32	15,44	16,48
Доходы от пассажирских перевозок	193 629	192 754	218 521	10,78	9,68	10,24
Доходы от продажи товаров	51 288	56 836	50 813	2,86	2,85	2,38
Доходы от ремонта подвижного состава	41 414	41 117	42 071	2,31	2,07	1,98
Прочая выручка	119 678	134 171	146 323	6,66	6,74	6,86
Итого доходы	1 796 160	1 990 959	2 133 264	100,00	100,00	100,00

Рассмотрев состав доходов после внесения изменений (таблица 17), можно увидеть появление таких статей, как доходы от продажи товаров и доходы от ремонта подвижного состава. Результаты таблицы в более наглядном виде представлены на следующих иллюстрациях.

На рисунке 7 приведена структура доходов ОАО «РЖД» за 2015 г. после перенесения статей доходов из прочей выручки.

Рисунок 7 – Структура доходов ОАО «РЖД» за 2015 г. в соответствии с разработанными рекомендациями, в процентах

В приведенной иллюстрации видно появление таких статей, как:

– доходы от продажи товаров (2,86 %);
– доходы от ремонта подвижного состава (2,31 %).

На рисунке 8 приведена структура доходов ОАО «РЖД» за 2015 г. после перенесения статей доходов из прочей выручки.

Рисунок 8 – Структура доходов ОАО «РЖД» за 2016 г. в соответствии с разработанными рекомендациями, в процентах

В приведенной иллюстрации видно появление таких статей, как:

- доходы от продажи товаров (2,85 %);
- доходы от ремонта подвижного состава (2,07 %).

На рисунке 9 приведена структура доходов ОАО «РЖД» за 2015 г. после перенесения статей доходов из прочей выручки.

Рисунок 9 – Структура доходов ОАО «РЖД» за 2017 г. в соответствии с разработанными рекомендациями, в процентах

В приведенной иллюстрации видно появление таких статей, как:

- доходы от продажи товаров (2,38 %);
- доходы от ремонта подвижного состава (1,98 %).

Благодаря переносу статей доходов из прочей выручки в общие доходы руководство ОАО «РЖД» может получить четкое представление о доходности каждого направления деятельности и принимать соответствующие корректирующие меры в случае необходимости.

Следующая рекомендация заключается в том, чтобы вести в том же разрезе аналитический учет на счете 99 «Прибыли и убытки» что и на счетах 90 «Продажи» и 01 «Прочие доходы и расходы». При этом вести аналитический учет следует в разрезе тех операций, которые отображаются конкретно на счете 99 «Прибыли и убытки».

В тоже время следует ежемесячно формировать «ведомости-машинограммы»: по данным отчетного месяца и нарастающим итогом с начала года

Вся информация, которая отражена по дебету счета 90 «Продажи», трансформируясь, обозначается как расходы, а по кредиту – доходы. Отдельный учет расходов не требуется, потому что перечисленные показатели далее отражаются в отчете о прибылях и убытках.

Данная рекомендация выходит из того, что при учете финансовых результатов в МСФО:

- не используют операционные счета;
- в системе учета затрат ведение учета расходов не предусмотрено;
- учет доходов и расходов, ведется на счете 99 «Прибыли и убытки», который выполняет функции учета продаж и учета финансовых результатов.

При использовании в РСБУ счета 90 «Продажи»: на его кредит относится выручка от продаж (по МСФО – доходы), а по дебету – плановая себестоимость проданной продукции и отклонения плановой себестоимости реализованной продукции от фактической себестоимости.

В результате на этом счете формируется финансовый результат от продажи продукции, который списывают на счет 99 «Прибыли и убытки».

Прочие доходы и расходы отражаются предварительно на счете 91 «Прочие доходы и расходы» с ежемесячным списанием их на счет 99 «Прибыли и убытки».

В результате внесения изменений в методику аналитического учета на названных счетах произойдет:

– повышение качества информационного обеспечения управления финансами организации;

– совершенствование составления отчетности о прибылях и убытках.

Выводы по разделу три

Совершенствование принципов учета важны как для внутреннего учета предприятия, так и для привлечения иностранных инвесторов.

Рекомендации по улучшению учета финансовых результатов:

– перенести наиболее значимые статьи из прочей выручки в общие доходы;

– вести в том же разрезе аналитический учет на счете 99 «Прибыли и убытки», что и на счетах 90 «Продажи» и 01 «Прочие доходы и расходы». При этом вести аналитический учет следует в разрезе тех операций, которые отображаются конкретно на счете 99 «Прибыли и убытки».

Благодаря этому пользователи смогут:

– лучше понять показатели работы компании в предыдущих периодах;

– точнее оценить риски и прибыли компании;

– принимать более обоснованные решения относительно компании и ее отдельных подразделений.

Достаточно важным является более детальное предоставление информации иностранным инвесторам, ведь это увеличивает доверие инвестора и в результате повышение вероятности получения инвестиций.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В данной выпускной квалификационной работе были рассмотрены теоретические аспекты составления финансовой отчетности по национальным и международным стандартам, проанализированы финансовые результаты ОАО «РЖД», предложены рекомендации по совершенствованию принципов учета финансового результата с использованием международной отчетности.

В методических аспектах составления отчетности по национальным и международным стандартам были рассмотрены:

– нормативные документы, регулирующие бухгалтерский учет по национальным и международным стандартам (402–ФЗ от 06.12.2011 г. «О бухгалтерском учете», Приказ Минфина России от 29.07.1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», Приказ Минфина России от 02.07.2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций», МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»);

– принципы формирования и составления отчетности в соответствии с национальными стандартами;

– особенности формирования и составления отчетности в соответствии с национальными стандартами (согласно взглядам разных авторов);

– особенности финансовой отчетности по международным стандартам;

– соответствие стандартов МСФО и ПБУ;

– особенности финансовой отчетности по международным стандартам (согласно взглядам разных авторов);

– методика трансформации отчетности по РСБУ в отчетность по МСФО;

– методы трансформации отчетности по РСБУ в отчетность по МСФО (согласно взглядам разных авторов).

В результате решения первой задачи были сопоставлены принципы формирования финансовых результатов в соответствии с российским

и международными стандартами, а также выявлены различия в финансовом результате, способные оказать влияние на решение потенциальных инвесторов.

Вторая и третья задачи решались на основе отчетности объекта исследования ОАО РЖД.

В анализе учета финансовых результатов ОАО «РЖД» были рассмотрены:

– учетная политика в части формирования результатов;

– вертикальный и горизонтальный анализ формирования денежных результатов предприятия согласно национальным стандартам;

– вертикальный и горизонтальный анализ финансовых результатов согласно международным стандартам.

В результате анализа было выявлено, что отражение финансовых результатов согласно МСФО дает более расширенное представление результатов деятельности предприятия для разных пользователей. Отчетность по МСФО позволяет повысить уровень качества отчетности. Для управленческого персонала отчетность по МСФО предоставляет возможность более подробного анализа деятельности предприятия для отслеживания динамики деятельности предприятия и для принятия эффективных экономических решений. Для хозяйствующего субъекта достоинством составления отчетности является выход на международный уровень и возможность участия в конкуренции за иностранные инвестиции.

В рекомендациях по учету финансовых результатов ОАО «РЖД» было проведено сопоставление показателей при учете финансовых результатов по РСБУ и МСФО, а также изложены предложения по совершенствованию принципов учета финансового результата с использованием международной отчетности.

Рассмотрев подробно состав статьи доходов была выявлена большая доля прочей выручки, поэтому рекомендация заключается в том, чтобы перенести некоторые статьи (занимающие большую долю) из прочей выручки в общие доходы. В ходе анализа динамики исследуемого периода было выявлено,

что в прочей выручке наиболее значимыми были: доходы от продажи товаров и доходы от ремонта подвижного состава. Поэтому именно эти статьи были включены в общие доходы.

Следующая рекомендация заключается в том, чтобы вести в том же разрезе аналитический учет на счете 99 «Прибыли и убытки» что и на счетах 90 «Продажи» и 01 «Прочие доходы и расходы». При этом вести аналитический учет следует в разрезе тех операций, которые отображаются конкретно на счете 99 «Прибыли и убытки».

В тоже время следует ежемесячно формировать «ведомости-машинограммы»:

– по данным отчетного месяца;

– нарастающим итогом с начала года

В результате рекомендаций пользователи смогут:

– лучше понять показатели работы компании в предшествующие периоды;

– проанализировать прибыль и возможные риски организации;

– принимать более эффективные решения для улучшения положения организации.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: Федер. закон от 6.12.2011 г. № 402–ФЗ по сост. на 31.12.2017 г.: принят Гос. Думой 22.11.2011 г.: одобр. Советом Федерации 29.11.2011 г. // СПС «КонсультанатПлюс» (дата обращения 10.02.2018).

2 Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов от 28.12.2015 №217н по сост. на 27.06.2016 г. // СПС «КонсультанатПлюс» (дата обращения 09.02.2018).

3 Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов от 29.07.1998 № 34н по сост. на 29.03.2017 г. // СПС «КонсультанатПлюс» (дата обращения 30.01.2018).

4 О формах бухгалтерской отчетности организаций учете [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов от 02.07.2010 № 66н по сост. на 06.04.2015 г. // СПС «КонсультанатПлюс» (дата обращения 03.02.2018).

5 Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов от 06.07.1999 г. № 43н по сост. на 08.11.2010 // СПС «КонсультанатПлюс» (дата обращения 09.02.2018).

6 Адуев, Р.С. МСФО и РСБУ основные отличия и пути сближения / Р.С. Адуев, Л.Н. Шикунова // Символ науки. – 2016. – № 3. – С. 8–12.

7 Александрова, Ю.Д. Методологические различия при составлении финансовой отчетности: МСФО и РСБУ / Ю.Д. Александрова // Вестник молодых ученых СГЭУ. – 2015. – № 2 (32). – С. 13–16.

8 Анализ финансовой отчетности: учебное пособие для магистров (для подготовки студентов, обучающихся по специальностям «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Финансы и кредит», «Мировая экономика» /

О.В. Ефимова, М.В. Мельник, Е.И. Бородина, В.В. Бердников. – М.: Омега–Л, 2013. – 388 с.

9 Аргучинцев, Д.А. Анализ концептуальных различий Международных стандартов финансовой отчетности и российской системой бухгалтерского учета / Д.А. Аргучинцев // Бизнес-образование в экономике знаний. – 2017. – № 2. – С. 10–13.

10 Балашова, Е.А. Российская практика формирования показателей годовой бухгалтерской отчетности. Взгляд с позиции МСФО / Е.А. Балашова // Омский научный вестник. – 2014. – № 2 (126). – С. 65–68.

11 Бараненко, С.П. Проблемы и перспективы внедрения Международных стандартов финансовой отчетности в России / С.П. Бараненко, А.В. Бусыгина // Экономика и социум: современные модели развития. – 2014. – № 8. – С. 70–83.

12 Безрукова, Т.Л. Принципиальные расхождения в МСФО и РСБУ / Т.Л. Безрукова, Ю.Н. Степанова, И.И. Шанин, А.И. Жабина // Экономические науки. – 2015. – №1. – С. 247–250.

13 Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие / Т. Я. Натепрова, О. В. Трубицына. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2013. – 292 с.

14 Василенко, М.Е. Совершенствование бухгалтерской отчетности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности / М.Е. Василенко, Е.В. Левкина, В.В. Малышева // Территория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. – 2017. – № 4. – С. 66–80.

15 Гиляровская, Л.Т. Анализ и оценка финансовой устойчивости коммерческих организаций / Л.Т. Гиляровская, А.В. Ендовицкая. – М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2015. – 160 с.

16 Дуванская, Н.А. Методы формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности коммерческой организации: отечественная и международная практика / Н.А. Дуванская // Вестник ЮРГТУ (НПИ). – 2016. – № 2. – С. 64–68.

17 Дымова, И.А. Бухгалтерская отчетность и принципы ее составления в соответствии с международными стандартами. Методика трансформации: учебник / И.А. Дымова. – М.: Современная экономика и право, 2015. – 288 с.

18 Ефимова, О.В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений: учебник / О.В. Ефимова. – М.: Омега–Л, 2014. – 351 с.

19 Ибрагимова, Д.А. Трансформация российской финансовой отчетности в формат МСФО / Д.А. Ибрагимова, Л.А. Ахмедова // Инновационные технологии в науке и образовании. – 2016. – № 1-2 (5). – С. 192–194.

20 Канищева, Н.А. Формирование бухгалтерской отчетности по российским стандартам и по МСФО / Н.А. Канищева // Вестник Института экономики и управления НОВГУ. – 2015. – № 2 (18). – С. 23–28.

21 Ким, Н.В. переход России на МСФО: методологические проблемы / Н.В. Ким // Вестник Челябинского государственного университета. – 2015. – № 11 (366). – С. 70–76.

22 Лабынцев, Н.Т. Международные стандарты отчетности: теория, методика и практика их применения в России: Монография / Н.Т. Лабынцев, Е.Н. Смертина, О.М. Калайда // Международный журнал экспериментального образования. – 2014. – № 5-2. – С. 166–167.

23 Лиманова, Г.А. МСФО как инструмент реформирования бухгалтерского учета и отчетности в России / Г.А. Лиманова // Известия Оренбургского государственного аграрного университета. – 2013. – № 1. – С. 160–162.

24 Макаренко, М.В. Различие РСБУ и МСФО / М.В. Макаренко // Инновационная наука. – 2015. – № 8. – С. 188–191.

25 Маркарьян, Э.А. Финансовый анализ: учебное пособие / Э.А. Маркарьян, С.Э. Маркарьян. – М.: КноРус, 2017. – 191 с.

26 Маслова, Ю.Н. Влияние отличий МСФО и РСБУ на анализ финансовой отчетности организации / Ю.Н. Маслова // Экономика, предпринимательство и право. – 2016. – № 6 (1). – С. 25–36.

27 Международные стандарты финансовой отчетности: учебник для студентов вузов /под ред. В. Г. Гетьмана, – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА–М, 2013. – 559 с.

28 Международные стандарты финансовой отчетности: учеб. пособие для бакалавров / В.С. Карагод, Л.Б. Трофимова. – 3-е изд., испр. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2013. – 322с.

29 Милославская, М.М. Сопоставление МСФО с российскими стандартами отчетности / М.М. Милославская. – М.: Издательство «Научный консультант», 2015. – 74 с.

30 Мирошниченко, Т.А. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность (продвинутый уровень): учебник / Т.А. Мирошниченко, И.М. Бортникова, О.А. Зубарева. – п. Персиановский: изд–во ДонГАУ, 2015. – 257 с.

31 Михайленко, Р.Г, Совершенствование методики трансформации бухгалтерской отчетности в соответствии с МСФО / Р.Г. Михайленко, П.В. Колесник // Бухгалтер и закон. – 2015. – 3 (175). – С. 14–18.

32 Михалёнок, Н.О. Сравнительный анализ соответствия российских стандартов бухгалтерского учета международным стандартам финансовой отчетности / Н.О. Михалёнок, А.Ю. Смагина // Вестник СамГУПС. – 2014. – № 4 (26). – С. 87–90.

33 Михайлов, А.А. МСФО как инструмент повышения качества и прозрачности финансовой отчетности / А.А. Михайлов, Л.И. Шинкоренко // Инновационная наука. – 2015. – № 11. – С. 205–208.

34 Мялкина, А.Ф. К вопросу о выборе способа ведения учета и подготовки отчетности в условиях МСФО / А.Ф. Мялкина // Социально–экономические явления и процессы. – 2013. – № 3 (049). – С. 122–127.

35 Найдёнова, Ю.А. Сравнительный анализ российской системы бухгалтерского учета и МСФО [Электронный ресурс] // Nauka–rastudent.ru, 2015. – URL: http://nauka–rastudent.ru/13/2380/ (дата обращения 01.03.2018).

36 Нефедова, С.В. Методы приведения финансовой отчетности в соответствии с Международными стандартами /С.В. Нефедова, В.В. Стадухина // Вестник Тульского филиала Финуниверситета. – 2017. – № 1. – С. 101–103.

37 Нехаева, А.Д. Трансформация РСБУ в МСФО, как метод для принятия управленческих решений / А.Д. Нехаева, Т.Н. Мызникова // Научно-аналитический экономический журнал. – 2017. – № 8 (19). – С. 1–9.

38 Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебник / В.Ф. Палий. – М.: НИЦ ИНФРА–М, 2013. – 506 с.

39 Панащенко, Н.К. Выбор метода формирования отчетности, соответствующей требованиям МСФО / Н.К. Панащенко // Вестник АГТУ. Серия: Экономика. – 2015. – № 1. – С. 145–151.

40 Плево, М.К. Применение МСФО в российской практике: проблемы и перспективы / М.К. Плево // Актуальные вопросы современной экономики. – 2015. – № 2. – С. 32–37.

41 Понедельчук, Т.В. Основные подходы формирования финансовой отчетности по РСБУ и МСФО: некоторые сходства и различия / Т.В. Понедельчук, В.В. Шнайдер Вестник НГИЭИ. – 2016. – № 10 (65). – С. 163–169.

42 Попова, А.Х. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): проблемы внедрения и трансформации российской отчетности / А.Х. Попова, В.В.Аркаути, Л.Э. Икаева // Terra Economicus. – 2013. – Том 11 № 4 Часть 2. – С. 215–218.

43 Прищепа, Л.В. МСФО и РСБУ: различия и методы сближения / Л.В. Прищепа, В.А. Буряк, А.А. Горохов // Инновационная экономика: перспективы развития и совершенствования. – 2016. – № 6 (16). – С. 134–139.

44 Рогуленко, Т.М. Методы комплексного анализа / Т.М. Рогуленко, Д.А. Позов // Вестник Университета. – 2015. – № 2. – С. 260–267.

45 Слепцова, М.Л Сравнительный анализ предпосылок подготовки финансовой отчетности согласно РСБУ и МСФО / М.Л. Слепцова // Научные труды Московского гуманитарного университета. – 2014. – № 12. – С. 60–69.

46 Слотова, О.Л. Правовые и методологические основы финансовой отчетности по МСФО / О.Л. Слотова // Бухгалтер и закон. – 2013. – № 5 (167). – С. 21–26.

47 Смагина, М.Н. Трансформация финансовой отчетности в МСФО: этапы, способы составления и проблемы / М.Н. Смагина, Ю.В. Топильская // Социально-экономические явления и процессы. – 2017. – № 3. – С. 152–159.

48 Трансформация бухгалтерской (финансовой) отчетности из РСБУ в МСФО: практическое применение с учетом последних нормативных изменений – Челябинск: ООО «Аудиторская Фирма «АВУАР», 2017 – 77с.

49 Шихатов, П.И. Применение положений МСФО в российской практике финансового учета / П.И. Шихатов // Вестник Международного института экономики и права. – 2015. – № 1. – С. 143–148.

50 Шишова, Л.И. Проблемы перехода российских организаций на Международные стандарты финансовой отчетности / Л.И. Шишова // Вестник Волжского университета им. В.Н. Татищева. – 2013. – № 4 (29). – С. 133–140.

51 Шишова, Л.И. Трансформация финансовой отчетности в соответствии с требованиями МСФО / Л.И. Шишова // Вестник Волжского университета им. В.Н. Татищева. – 2014. – № 1(30). – С. 67–74.

52 Официальный сайт РЖД: Российские железные дороги. – URL: http://www.rzd.ru (дата обращения 19.03.2018).

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2017 г.

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

На 31 декабря 2017 г.
отчетная дата

	КОДЫ		
Форма по ОКУД	0710001		
Дата (число, месяц, год)	31	12	2017
по ОКПО	00083262		
ИНН	7708503727		
по ОКВЭД	49 . 10 .		
по ОКОПФ / ОКФС	47	12	
по ОКЕИ	385		

Организация Открытое акционерное общество "Российские железные дороги"

Идентификационный номер налогоплательщика

Вид деятельности Железнодорожный транспорт

Организационно-правовая форма / форма собственности
Открытое акционерное общество/ Федеральная собственность

Единица измерения: млн.руб.

Местонахождение (адрес) 107174, г.Москва, ул.Новая Басманная, д. 2

4

Форма 0710001 страница 2

Пояс-нения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.	На 31 декабря 2015 г.
1	2	3	4	5	6
	АКТИВ **I.ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ**				
3.2	Нематериальные активы	11100	12 406	11 942	10 585
	в том числе :				
	нематериальные активы	11110	9 222	9 558	8 906
	незавершенные вложения в нематериальные активы	11120	3 184	2 384	1 679
	авансы выданные	11199	-	-	-
3.3	Результаты исследований и разработок	11200	979	918	1 643
	в том числе:				
	научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	11210	118	40	31
	незавершенные вложения в научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	11220	861	878	1 612
	авансы выданные	11299	-	-	-
	Нематериальные поисковые активы	11300	-	-	-
	Материальные поисковые активы	11400	-	-	-
3.4	Основные средства	11500	4 669 165	3 985 072	3 741 938
	в том числе:				
	основные средства	11510	3 989 784	3 414 320	3 316 959
	в том числе:				
	здания, машины и оборудование, транспортные средства	11511	1 256 057	1 099 669	1 046 919
	сооружения и передаточные устройства	11512	2 725 390	2 306 231	2 261 392
	прочие основные средства	11519	8 337	8 420	8 648
	незавершенные вложения в основные средства	11520	594 508	486 704	404 097
	авансы выданные	11599	84 873	84 048	20 882
3.5	Доходные вложения в материальные ценности	11600	221 383	204 482	199 578
	в том числе:				
	доходные вложения в материальные ценности	11610	219 132	203 506	198 419
	незавершенные вложения в доходные вложения в материальные ценности	11620	2 251	976	1 159
3.7	Финансовые вложения	11700	426 169	429 799	444 917
	в том числе:				
	вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций	11710	416 333	416 323	415 428
	предоставленные займы и депозитные вклады	11720	7 440	11 080	12 862
	прочие финансовые вложения	11790	2 396	2 396	3 016
	предварительная оплата	11799	-	-	13 611
	Отложенные налоговые активы	11800	6 402	7 948	8 899
3.8	Прочие внеоборотные активы	11900	51 292	51 267	49 737
	Итого по разделу I	**11000**	**5 387 796**	**4 691 428**	**4 457 297**

Форма 0710001 страница 3

Пояс-нения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.	На 31 декабря 2015 г.
1	2	3	4	5	6
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
3.9	Запасы	12100	65 682	61 982	68 997
	в том числе:				
	сырье, материалы и другие аналогичные ценности	12110	64 463	60 715	67 008
	животные на выращивании и откорме	12120	-	-	-
	затраты в незавершенном производстве	12130	812	698	1 015
	готовая продукция и товары для перепродажи	12140	89	111	368
	товары отгруженные	12150	-	-	-
	расходы будущих периодов	12160	318	458	606
	прочие запасы и затраты	12190	-	-	-
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	12200	1 372	5 045	3 279
3.10	Дебиторская задолженность	12300	121 983	135 325	122 718
	в том числе:				
	дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты	12310	79 778	80 368	66 669
	в том числе:				
	покупатели и заказчики (кроме перевозок)	12311	31 193	31 159	26 901
	покупатели и заказчики за перевозки	12312	39 337	39 348	31 533
	авансы выданные	12313	2 495	3 001	3 940
	прочая задолженность	12319	6 753	6 860	4 295
	дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты	12320	42 205	54 957	56 049
	в том числе:				
	покупатели и заказчики (кроме перевозок)	12321	12 866	14 794	21 047
	покупатели и заказчики за перевозки	12322	7 036	5 873	3 285
	авансы выданные	12323	8 436	5 788	4 802
	налоги и сборы, социальное страхование и обеспечение	12324	1 154	15 078	14 697
	прочая задолженность	12329	12 713	13 424	12 218
3.7	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	12400	419	6 957	2 813
	в том числе:				
	предоставленные займы и депозитные вклады	12410	419	6 287	1 985
	прочие финансовые вложения	12490	-	670	828
3.11	Денежные средства и денежные эквиваленты	12500	85 130	138 114	86 097
	в том числе:				
	наличные в кассе	12510	8	6	5
	средства на расчетных счетах	12520	19 863	23 227	57 500
	средства на валютных счетах	12530	298	16 114	3 010
	средства на специальных счетах	12540	64 916	81 230	-
	денежные эквиваленты	12550	-	17 511	25 564
	прочие денежные средства и переводы в пути	12590	45	26	18
	Прочие оборотные активы	12600	21 324	18 260	105 543
	Итого по разделу II	**12000**	**295 910**	**365 683**	**389 447**
	Баланс	**16000**	**5 683 706**	**5 057 111**	**4 846 744**

5

Форма 0710001 страница 4

Пояс-нения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.	На 31 декабря 2015 г.
1	2	3	4	5	6
	ПАССИВ **III.КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ**				
3.12	Уставный капитал	13100	2 144 315	2 091 213	1 972 223
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	13200	-	-	-
	Переоценка внеоборотных активов	13400	1 762 668	1 243 346	1 245 923
3.12	Добавочный капитал (без переоценки)	13500	23 348	(55 000)	10 057
	в том числе:				
	эмиссионный доход	13510	4 073	4 073	4 073
	средства, полученные на увеличение уставного капитала	13520	16 918	8 950	4 709
	прочие средства	13590	2 357	(68 023)	1 275
	Резервный капитал	13600	13 678	13 663	13 663
	в том числе:				
	резервы, образованные в соответствии с законодательством	13610	-	-	-
	резервы, образованные в соответствии с учредительными документами	13620	13 678	13 663	13 663
3.12	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	13700	286 516	277 171	274 342
	Итого по разделу III	**13000**	**4 230 525**	**3 570 393**	**3 516 208**
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
3.14	Заемные средства	14100	829 096	900 427	715 711
	в том числе:				
	кредиты, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты	14110	341 602	488 227	406 967
	займы, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты	14120	487 494	412 200	308 744
	Отложенные налоговые обязательства	14200	116 279	113 635	89 999
	Оценочные обязательства	14300	-	-	-
	Прочие обязательства	14500	-	-	-
	Итого по разделу IV	**14000**	**945 375**	**1 014 062**	**805 710**
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
3.14	Заемные средства	15100	91 908	88 491	140 509
	в том числе:				
	кредиты, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты	15110	81 113	9 238	74 902
	займы, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты	15120	10 795	79 253	65 607
3.15	Кредиторская задолженность	15200	374 812	342 279	305 644
	в том числе:				
	поставщики и подрядчики	15210	196 043	181 996	148 087
	персонал организации по оплате труда	15220	15 541	14 431	13 631
	налоги и сборы, социальное страхование и обеспечение	15230	29 852	26 975	32 984
	авансы полученные (кроме перевозок)	15240	26 297	21 234	22 288
	авансы полученные за перевозки	15250	91 402	83 713	78 065
	акционеры по выплате доходов	15260	-	-	-
	прочая задолженность	15290	15 677	13 930	10 589
	Доходы будущих периодов	15300	6 819	7 687	37 192
3.16	Оценочные обязательства	15400	31 903	32 387	39 539
	Прочие краткосрочные обязательства	15500	2 364	1 812	1 942
	Итого по разделу V	**15000**	**507 806**	**472 656**	**524 826**
	Баланс	**17000**	**5 683 706**	**5 057 111**	**4 846 744**

Президент ОАО «РЖД» (подпись) О.В.Белозёров
(расшифровка подписи)

Главный бухгалтер (подпись) Е.И.Харыбина
(расшифровка подписи)

29 марта 2018 г.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Агрегированный бухгалтерский баланс ОАО «РЖД» на 31 декабря, в миллионах рублей

Таблица П.Б. 1 – Агрегированный бухгалтерский баланс ОАО «РЖД» на 31 декабря, в миллионах рублей

Наименование показателя	Код	2017 г.	2016 г.	2015 г.
АКТИВ I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Нематериальные активы	11100	12 406	11 942	10 585
в том числе:				
нематериальные активы	11110	9 222	9 558	8 906
незавершенные вложения в нематериальные активы	11120	3 184	2 384	1 679
авансы выданные	11199	–	–	–
Результаты исследований и разработок	11200	979	918	1 643
в том числе:				
Научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	11210	118	40	31
незавершенные вложения в научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	11220	861	878	1 612
авансы выданные	11299	–	–	–
Нематериальные поисковые активы	11300	–	–	–
Материальные поисковые активы	11400	–	–	–
Основные средства	11500	4 669 165	3 985 072	3 741 938
в том числе:				
основные средства	11510	3 989 784	3 414 320	3 316 959
в том числе:				
здания, машины и оборудование, транспортные средства	11511	1 256 057	1 099 669	1 046 919
сооружения и передаточные устройства	11512	2 725 390	2 306 231	2 261 392
прочие основные средства	11519	8 337	8 420	8 648
незавершённые вложения в основные средства	11520	594 508	486 704	404 097
авансы выданные	1599	84 873	84 048	20 882
Доходные вложения в материальные ценности	11600	221 383	204 482	199 578
в том числе:				
доходные вложения в материальные ценности	11610	219 132	203 506	198 419

Наименование показателя	Код	2017 г.	2016 г.	2015 г.
незавершенные вложения в доходные вложения в материальные ценности	11620	2 251	976	1 159
Финансовые вложения	11700	426 169	429 799	444 917
в том числе:				
вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций	11710	416 333	416 323	415 428
предоставленные займы и депозитные вклады	11720	7 440	11 080	12 862
прочие финансовые вложения	11790	2 396	2 396	3 016
предварительная оплата	11799	–	–	13 611
Отложные налоговые активы	11800	6 402	7 948	8 899
Прочие внеоборотные активы	11900	51 292	51 267	49 737
Итого по разделу I	11000	5 387 796	4 691 428	4 457 297
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Запасы	12100	65 682	61 982	68 997
в том числе:				
сырье, материалы и другие аналогичные ценности	12110	64 463	60 715	67 008
животные на выращивании и откорме	12120	–	–	–
затраты в незавершенном производстве	12130	812	698	1 015
готовая продукция и товары для перепродажи	12140	89	111	368
товары отгруженные	12150	–	–	–
расходы будущих периодов	12160	318	458	606
прочие запасы и затраты	12190	–	–	–
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	12200	1 372	5 045	3 279
Дебиторская задолженность	12300	121 983	135 325	122 718
в том числе:				
дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты	12310	79 778	80 368	66 669
а том числе:				
покупатели и заказчики (кроме перевозок)	12311	31 193	31 159	26 901
покупатели и заказчики за перевозки	12312	39 337	39 348	31 533
авансы выданные	12313	2 495	3 001	3 940
прочая задолженность	12319	6 753	6 860	4 295
дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты	12320	42 205	54 957	56 049

Наименование показателя	Код	2017 г.	2016 г.	2015 г.
в том числе:				
покупатели и заказчики (кроме перевозок)	12321	12 866	14 794	21 047
покупатели и заказчики за перевозки	12322	7 036	5 873	3 285
авансы выданные	12323	8 436	5 788	4 802
налоги и сборы, социальное страхование и обеспечение	12324	1 154	15 078	14 697
прочая задолженность	12329	12 713	13 424	12 218
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	12400	419	6 957	2 813
в том числе:				
предоставленные займы и депозитные вклады	12410	419	6 287	1 985
прочие финансовые вложения	12490	–	670	828
Денежные средства и денежные эквиваленты	12500	85 130	138 114	86 097
в том числе:				
наличные в кассе	12510	8	6	5
средства на расчетных счетах	12520	19 863	23 227	57 500
средства на валютных счетах	12530	298	16 114	3 010
средства на специальных счетах	12540	64 916	81 230	–
денежные эквиваленты	12550	–	17 511	25 564
прочие денежные средства и переводы в пути	12590	45	26	18
Прочие оборотные активы	12600	21 234	18 260	105 543
Итого по разделу II	12000	295 910	365 683	389 447
Баланс	16000	5 683 706	5 057 111	4 846 744
ПАССИВ III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
Уставной капитал	13100	2 144 315	2 091 213	1 972 223
Собственные акции, выкупленные у акционеров	13200	–	–	–
Переоценка внеоборотных активов	13400	1 762 668	1 243 346	1 245 923
Добавочный капитал (без переоценки)	13500	23 348	–55 000	10 057
в том числе:				
эмиссионный доход	13510	4 073	4 073	4 073
средства, полученные на увеличение уставного капитала	13520	16 918	8 950	4 709
прочие средства	13590	2 357	–68 023	1 275
Резервный капитал	13600	13 678	13 663	13 663
в том числе:				
резервы, образованные в соответствии с законодательством	13610	–	–	–

Окончание приложения Б

Наименование показателя	Код	2017 г.	2016 г.	2015 г.
резервы, образованные в соответствии с учредительными документами	13620	13 678	13 663	13 663
Нераспределенная прибыль	13700	286 516	277 171	274 342
Итого по разделу III	13000	4 230 525	3 570 393	3 516 208
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	14100	829 096	900 427	715 711
в том числе:				
кредиты, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты	14110	341 602	488 227	406 967
займы, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты	14120	487 494	412 200	308 744
Отложенные налоговые обязательства	14200	116 279	113 635	89 999
Оценочные обязательства	14300	–	–	–
Прочие обязательства	14500	–	–	–
Итого по разделу IV	14000	945 375	1 014 062	805 710
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	15100	91 908	88 491	140 509
в том числе:				
кредиты, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты	15110	81 113	9 238	74 902
займы, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты	15120	10 795	79 253	65 607
Кредиторская задолженность	15200	374 812	342 279	305 644
в том числе:				
поставщики и подрядчики	15210	196 043	181 996	148 087
персонал организации по оплате труда	15220	15 541	14 431	13 631
налоги и сборы, социальное страхование и обеспечение	15230	29 852	26 975	32 984
авансы полученные (кроме перевозок)	15240	26 297	21 234	22 288
авансы полученные за перевозки	15250	91 402	83 713	78 065
акционеры по выплате доходов	15260	–	–	–
прочая задолженность	15290	15 677	13 930	10 589
Доходы будущих периодов	15300	6 819	7 687	37 192
Оценочные обязательства	15400	31 903	32 387	39 539
Прочие краткосрочные обязательства	15500	2 364	1 812	1 942
Итого по разделу V	15000	507 806	472 656	524 826
Баланс	17000	5 683 706	5 057 111	4 846 744

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Горизонтальный анализ бухгалтерского баланса ОАО «РЖД» на 31 декабря

Таблица П.В. 1 – Горизонтальный анализ бухгалтерского баланса ОАО «РЖД» на 31 декабря

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение		Относительное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
	В миллионах рублей					В процентах	
АКТИВ I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ							
Нематериальные активы	10 585	11 942	12 406	1 357	464	12,80	3,80
Результаты исследований и разработок	1 643	918	979	–725	61	–44,10	6,60
Нематериальные поисковые активы	–	–	–	–	–	–	–
Материальные поисковые активы	–	–	–	–	–	–	–
Основные средства	3 741 938	3 985 072	4 669 165	243 134	684 093	6,40	17,10
Доходные вложения в материальные ценности	199 578	204 482	221 383	4 904	16 901	2,50	8,20
Финансовые вложения	444 917	429 799	426 169	–15 118	–3 630	–3,40	–0,80
Отложные налоговые активы	8 899	7 948	6 402	–951	–1 546	–10,70	–19,40
Прочие внеоборотные активы	49 737	51 267	51 292	1 530	25	3,10	0,05
Итого по разделу I	4 457 297	4 691 428	5 387 796	234 131	696 368	5,20	14,80
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ							
Запасы	68 997	61 982	65 682	–7 015	3 700	–10,20	5,90
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	3 279	5 045	1 372	1 766	–3 673	53,80	–72,80
Дебиторская задолженность	122 718	135 325	121 983	12 607	–13 342	10,30	–9,80

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение		Относительное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
	В миллионах рублей					В процентах	
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	2 813	6 957	419	4 144	–6 538	147,30	–93,90
Денежные средства и денежные эквиваленты	86 097	138 114	85 130	54 017	–52 984	60,40	–38,40
Прочие оборотные активы	105 543	18 260	21 234	–87 283	2 974	–82,70	16,30
Итого по разделу II	389 447	365 683	295 910	–23 764	–69 773	–6,10	–19,10
Баланс	4 846 744	5 057 111	5 683 706	210 367	626 595	4,30	12,40
ПАССИВ III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ							
Уставной капитал	1 972 223	2 091 213	2 144 315	118 990	53102	6,10	2,50
Собственные акции, выкупленные у акционеров	–	–	–	–	–	–	–
Переоценка внеоборотных активов	1 245 923	1 243 346	1 762 668	–2 577	519 322	–0,20	41,70
Добавочный капитал (без переоценки)	10 057	–55 000	23 348	–65 057	78 348	–646,90	–142,50
Резервный капитал	13 663	13 663	13 678	0,0	15	0,00	0,20
Нераспределенная прибыль	274 342	277 171	286 516	2 829	9 345	1,03	3,40
Итого по разделу III	3 516 208	3 570 393	4 230 525	54 185	660 132	1,50	18,50
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА							
Заемные средства	715 711	900 427	829 096	184 716	–71 331	25,80	–7,90
Отложенные налоговые обязательства	89 999	113 635	116 279	23 636	2 644	26,30	2,30
Оценочные обязательства	–	–	–	–	–	–	–
Прочие обязательства	–	–	–	–	–	–	–
Итого по разделу IV	805 710	1 014 062	945 375	208 352	–68 687	25,80	–6,80

Окончание приложения В

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение		Относительное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
	В миллионах рублей					В процентах	
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА							
Заемные средства	140 509	88 491	91 908	–52 018	3 417	–37,10	3,80
Кредиторская задолженность	305 644	342 279	374 812	36 635	32 533	11,90	9,50
Доходы будущих периодов	37 192	7 687	6 819	–29 505	–868	–79,30	–11,30
Оценочные обязательства	39 539	32 387	31 903	–7 152	–484	–18,10	–1,50
Прочие краткосрочные обязательства	1 942	1 812	2 364	–130	552	–6,70	30,50
Итого по разделу V	524 826	472 656	507 806	–52 170	35 150	–9,90	7,40
Баланс	4 846 744	5 057 111	5 683 706	210 367	626 595	4,30	12,90

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Отчет о финансовых результатах на 31 декабря 2017 г.

ОТЧЁТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ

За Январь - Декабрь 2017 г.

(отчетный период)

		КОДЫ		
	Форма по ОКУД	0710002		
	Дата (число, месяц, год)	31	12	2017
Организация: Открытое акционерное общество "Российские железные дороги"	по ОКПО	00083262		
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	7708503727		
Вид деятельности: Железнодорожный транспорт	по ОКВЭД	49 . 10 .		
Организационно-правовая форма / форма собственности: Открытое акционерное общество / Федеральная собственность	по ОКОПФ / ОКФС	47	12	
Единица измерения: млн.руб.	по ОКЕИ	385		

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2017 г.	За Январь - Декабрь 2016 г.
1	2	3	4	5
4.3	Выручка	21100	1 577 465	1 510 757
4.3	Себестоимость продаж	21200	(1 335 027)	(1 302 234)
	Валовая прибыль (убыток)	21000	242 438	208 523
	Коммерческие расходы	22100	(71)	(64)
	Управленческие расходы	22200	(125 194)	(124 867)
4.3	Прибыль (убыток) от продаж	22000	117 173	83 592
4.3	Доходы от участия в других организациях	23100	3 953	2 871
4.3	Проценты к получению	23200	9 161	11 767
4.3	Проценты к уплате	23300	(64 228)	(64 511)
4.3	Прочие доходы	23400	113 982	369 341
4.3	Прочие расходы	23500	(136 420)	(378 099)
4.4	Прибыль (убыток) до налогообложения	23000	43 621	24 961
4.4	Текущий налог на прибыль	24100	(29 559)	-
	из них: постоянные налоговые обязательства (активы)	24210	(24 704)	(18 824)
4.4	Изменение отложенных налоговых обязательств	24300	856	(26 266)
4.4	Изменение отложенных налоговых активов	24500	(3 891)	2 685
4.4	Прочее	24600	(4 527)	(1 062)
	в том числе: налог на прибыль за предыдущие периоды	24610	(2 242)	(-11)
	единый налог на вмененный доход за предыдущие периоды	24620	-	-
	корпоративный подоходный налог и налог на чистый доход Республики Казахстан	24625	(151)	-
	штрафные санкции по налогам и сборам, социальному страхованию и обеспечению	24630	(978)	(69)
	списанные отложенные налоговые обязательства	24640	264	116
	списанные отложенные налоговые активы	24650	(1 420)	(1 120)
4.4	Чистая прибыль (убыток)	24000	6 500	318
3.12	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	25100	522 493	-
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	25200	70 376	(69 320)
	Совокупный финансовый результат периода	25000	599 369	(69 002)
	СПРАВОЧНО Базовая прибыль (убыток) на акцию (руб.,коп.)	29000	3.17	0.16
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	29100	-	-

Президент ОАО "РЖД" _____ (подпись) О.В.Белозёров (расшифровка подписи)

Главный бухгалтер _____ (подпись) Е.И.Харыбина (расшифровка подписи) 29 марта 2018 г.

6

ПРИЛОЖЕНИЕ Д

Отчет о финансовых результатах на 31 декабря 2016 г.

ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ

За Январь - Декабрь 2016 г.

(отчетный период)

	КОДЫ		
Форма по ОКУД	0710002		
Дата (число, месяц, год)	31	12	2016
по ОКПО	00083262		
ИНН	7708503727		
по ОКВЭД	60 . 10 . 1		
по ОКОПФ / ОКФС	47	12	
по ОКЕИ	385		

Организация: Открытое акционерное общество "Российские железные дороги"

Идентификационный номер налогоплательщика

Вид деятельности: Железнодорожный транспорт

Организационно-правовая форма / форма собственности: Открытое акционерное общество/ Федеральная собственность

Единица измерения: млн.руб.

Пояс-нение	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2016 г.	За Январь - Декабрь 2015 г.
1	2	3	4	5
4.3	Выручка	21100	1 510 757	1 401 729
	в том числе: грузовые перевозки	21101	1 203 930	1 105 645
	пассажирские перевозки в дальнем следовании	21102	11 232	9 129
	пассажирские перевозки в пригородном сообщении	21103	506	914
	предоставление услуг инфраструктуры	21104	99 780	99 036
	предоставление услуг локомотивной тяги	21105	10 511	10 251
	ремонт подвижного состава	21106	23 856	20 749
	строительство объектов инфраструктуры	21107	3 603	1
	научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы	21108	16	46
	предоставление услуг социальной сферы	21109	10 378	10 204
	прочие виды деятельности	21110	146 945	145 754
4.3	Себестоимость продаж	21200	(1 427 101)	(1 343 160)
	в том числе: грузовые перевозки	21201	(1 137 427)	(1 048 065)
	пассажирские перевозки в дальнем следовании	21202	(10 185)	(7 425)
	пассажирские перевозки в пригородном сообщении	21203	(1 738)	(3 152)
	предоставление услуг инфраструктуры	21204	(109 016)	(119 371)
	предоставление услуг локомотивной тяги	21205	(7 786)	(7 590)
	ремонт подвижного состава	21206	(20 501)	(17 990)
	строительство объектов инфраструктуры	21207	(3 675)	(299)
	научно-исследовательские и опытно-конструкторские	21208	(12)	(25)
	предоставление услуг социальной сферы	21209	(14 065)	(13 961)
	прочие виды деятельности	21210	(122 696)	(125 282)
	Валовая прибыль (убыток)	21000	83 656	58 569
	Коммерческие расходы	22100	(64)	(73)
	Управленческие расходы	22200	-	-
4.3	Прибыль (убыток) от продаж	22000	83 592	58 496
	в том числе: грузовые перевозки	22001	66 503	57 580
	пассажирские перевозки в дальнем следовании	22002	1 047	1 704
	пассажирские перевозки в пригородном сообщении	22003	(1 232)	(2 238)
	предоставление услуг инфраструктуры	22004	(9 236)	(20 335)
	предоставление услуг локомотивной тяги	22005	2 725	2 661
	ремонт подвижного состава	22006	3 355	2 759
	строительство объектов инфраструктуры	22007	(72)	(298)
	научно-исследовательские и опытно-конструкторские	22008	4	21
	предоставление услуг социальной сферы	22009	(3 687)	(3 757)
	прочие виды деятельности	22010	24 185	20 399

6

Форма 0710002 страница 2

Поясне-ние	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2016 г.	За Январь - Декабрь 2015 г.
1	2	3	4	5
4.3	Доходы от участия в других организациях	23100	2 871	16 681
4.3	Проценты к получению	23200	11 767	2 910
4.3	Проценты к уплате	23300	(64 511)	(34 693)
4.3	Прочие доходы	23400	369 341	232 861
4.3	Прочие расходы	23500	(378 099)	(315 493)
4.4	Прибыль (убыток) до налогообложения	23000	24 961	(39 238)
4.4	Текущий налог на прибыль	24100	-	(163)
	из него: постоянные налоговые обязательства (активы)	24210	(18 824)	(15 151)
4.4	Изменение отложенных налоговых обязательств	24300	(26 266)	(14 161)
4.4	Изменение отложенных налоговых активов	24500	2 685	9 977
4.4	Прочее	24600	(1 062)	(493)
	в том числе: налог на прибыль за предыдущие периоды	24610	(-11)	(-571)
	единый налог на вмененный доход за предыдущие периоды	24620	-	-
	штрафные санкции по налогам и сборам, социальному страхованию и обеспечению	24630	(69)	(344)
	списанные отложенные налоговые обязательства	24640	116	118
	списанные отложенные налоговые активы	24650	(1 120)	(838)
4.4	Чистая прибыль (убыток)	24000	318	(44 078)
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	25100	-	-
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	25200	(69 320)	(9 594)
	Совокупный финансовый результат периода	25000	(69 002)	(53 672)
	СПРАВОЧНО Базовая прибыль (убыток) на акцию (руб.,коп.)	29000	0.16	(22.68)
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	29100	-	-

Президент ОАО "РЖД" _____ (подпись) О.В.Белозёров (расшифровка подписи)

Начальник Департамента бухгалтерского учета _____ (подпись) Н.А.Лем (расшифровка подписи) 29 марта 2017 г.

ПРИЛОЖЕНИЕ Е

Консолидированный Отчет о финансовом положении на 31 декабря 2017 г.

Открытое Акционерное Общество «Российские железные дороги»

Консолидированный отчет о финансовом положении

по состоянию на 31 декабря 2017 г.

(в миллионах российских рублей)

	Приме-чания	2017 г.	2016 г.
АКТИВЫ			
Долгосрочные активы			
Основные средства	6	3 491 546	3 356 025
Инвестиционная недвижимость		18 269	16 882
Гудвил		17 850	23 796
Нематериальные активы, не включая гудвил	7	77 484	99 636
Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия	5	15 906	14 436
Прочие долгосрочные финансовые активы	8	22 178	26 952
Отложенные налоговые активы	28	13 248	16 918
Активы по производным финансовым инструментам	31	3 184	4 093
Прочие долгосрочные активы		11 246	7 024
Итого долгосрочные активы		**3 670 911**	**3 565 762**
Текущие активы			
Материально-производственные запасы	9	94 193	96 390
Авансы выданные и прочие текущие активы	10	53 151	45 727
Дебиторская задолженность по налогу на прибыль		1 437	16 267
Дебиторская задолженность	11	112 024	117 656
Прочие текущие финансовые активы		4 777	2 755
Активы по производным финансовым инструментам	31	404	524
Денежные средства и их эквиваленты	12	137 074	177 460
		403 060	**456 779**
Активы, классифицированные как предназначенные для продажи		9 759	10 010
Итого текущие активы		**412 819**	**466 789**
Итого активы		**4 083 730**	**4 032 551**

Продолжение – см. следующую страницу

Примечания к консолидированной финансовой отчетности являются ее неотъемлемой частью.

Открытое Акционерное Общество «Российские железные дороги»

Консолидированный отчет о финансовом положении

по состоянию на 31 декабря 2017 г. (продолжение)

(в миллионах российских рублей)

	Примечания	2017 г.	2016 г.
КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Капитал, приходящийся на долю акционера материнской компании			
Уставный капитал	20	2 161 198	2 100 163
Резерв от переоценки инструментов хеджирования	32	7 210	(52 293)
Резерв от переоценки инвестиционной недвижимости		21 713	19 858
Резерв по пересчету иностранных операций в валюту представления		19 258	34 705
Резерв по переоценке пенсионных и прочих обязательств перед работниками по планам с установленными выплатами		3 761	26 106
Накопленный убыток и прочие резервы		(22 542)	(36 303)
		2 190 598	**2 092 236**
Неконтролирующие доли участия	4	13 415	23 381
Итого капитал		**2 204 013**	**2 115 617**
Долгосрочные обязательства			
Отложенные налоговые обязательства	28	19 188	24 927
Долгосрочные заемные средства	14	824 685	899 530
Обязательства по финансовой аренде, за вычетом текущей части	19	34 416	32 871
Пенсионные и прочие обязательства перед работниками по планам с установленными выплатами	18	203 780	187 380
Обязательства по производным финансовым инструментам	31	28 528	25 844
Прочие долгосрочные обязательства	13	16 972	12 959
Итого долгосрочные обязательства		**1 127 569**	**1 183 511**
Краткосрочные обязательства			
Кредиторская и прочая задолженность		358 562	327 656
Авансы, полученные за перевозку		87 813	80 134
Обязательства по финансовой аренде, текущая часть	19	21 277	18 910
Задолженность по налогу на прибыль		6 345	1 037
Задолженность по налогам и прочая аналогичная задолженность (кроме задолженности по налогу на прибыль)	15	47 754	50 437
Краткосрочные заемные средства	14	117 800	125 765
Обязательства по производным финансовым инструментам	31	5 615	14 455
Резервы начисленные	16	18 199	27 158
Прочие краткосрочные обязательства	17	85 420	84 384
		748 785	**729 936**
Обязательства, непосредственно связанные с активами, классифицированными как предназначенные для продажи		3 363	3 487
Итого краткосрочные обязательства		**752 148**	**733 423**
Итого капитал и обязательства		**4 083 730**	**4 032 551**

Белозёров О.В. Президент

Харыбина Е.И. Главный бухгалтер

13 апреля 2018 г.

Примечания к консолидированной финансовой отчетности являются ее неотъемлемой частью.

6

ПРИЛОЖЕНИЕ Ж

Консолидированный Отчет о финансовом положении на 31 декабря 2016 г.

Открытое Акционерное Общество «Российские железные дороги»

Консолидированный отчет о финансовом положении

по состоянию на 31 декабря 2016 г.

(в миллионах российских рублей)

	Приме-чания	2016 г.	2015 г.
АКТИВЫ			
Долгосрочные активы			
Основные средства	6	3 356 025	3 120 418
Инвестиционная недвижимость		16 882	14 156
Гудвил	4	23 796	18 292
Нематериальные активы, не включая гудвил	7	99 636	85 979
Инвестиции в ассоциированные компании и совместные предприятия	5	14 436	32 319
Прочие долгосрочные финансовые активы	8	26 952	21 513
Отложенные налоговые активы	27	16 918	13 964
Активы по производным финансовым инструментам	30	4 093	2 984
Прочие долгосрочные активы		7 024	8 162
Итого долгосрочные активы		**3 565 762**	**3 317 787**
Текущие активы			
Материально-производственные запасы	9	96 390	99 281
Авансы выданные и прочие текущие активы	10	45 727	55 676
Дебиторская задолженность по налогу на прибыль		16 267	16 583
Дебиторская задолженность	11	117 656	95 130
Прочие текущие финансовые активы		2 755	5 397
Активы по производным финансовым инструментам	30	524	1 784
Денежные средства и их эквиваленты	12	177 460	129 280
		456 779	**403 131**
Активы, классифицированные как предназначенные для продажи	13	10 010	84 519
Итого текущие активы		**466 789**	**487 650**
Итого активы		**4 032 551**	**3 805 437**

Продолжение – см. следующую страницу

Примечания к консолидированной финансовой отчетности являются ее неотъемлемой частью.

5

Открытое Акционерное Общество «Российские железные дороги»

Консолидированный отчет о финансовом положении

по состоянию на 31 декабря 2016 г. (продолжение)

(в миллионах российских рублей)

	Приме-чания	2016 г.	2015 г.
КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Капитал, приходящийся на долю акционера материнской компании			
Уставный капитал	19	2 100 163	1 976 932
Резерв от переоценки инструментов хеджирования	31	(52 293)	–
Резерв от переоценки инвестиционной недвижимости		19 858	16 395
Нераспределенная прибыль и прочие резервы		24 508	21 263
		2 092 236	**2 014 590**
Неконтрольные доли участия	4	23 381	21 797
Итого капитал		**2 115 617**	**2 036 387**
Долгосрочные обязательства			
Отложенные налоговые обязательства	27	24 927	25 789
Долгосрочные заемные средства	15	899 530	737 950
Обязательства по финансовой аренде, за вычетом текущей части	18	32 871	31 416
Чистые обязательства перед работниками по планам с установленными выплатами	17	187 380	185 172
Обязательства по производным финансовым инструментам	30	25 844	21 783
Прочие долгосрочные обязательства		12 959	13 233
Итого долгосрочные обязательства		**1 183 511**	**1 015 343**
Краткосрочные обязательства			
Кредиторская и прочая задолженность		327 656	267 043
Авансы, полученные за перевозку		80 134	75 620
Обязательства по финансовой аренде, текущая часть	18	18 910	17 466
Задолженность по налогу на прибыль		1 037	1 378
Задолженность по налогам и прочая аналогичная задолженность (кроме задолженности по налогу на прибыль)	14	50 437	53 554
Краткосрочные заемные средства	15	125 765	176 950
Обязательства по производным финансовым инструментам	30	14 455	10 351
Резервы и прочие краткосрочные обязательства	16	111 542	138 593
		729 936	**740 955**
Обязательства, непосредственно связанные с активами, классифицированными как предназначенные для продажи	13	3 487	12 752
Итого краткосрочные обязательства		**733 423**	**753 707**
Итого капитал и обязательства		**4 032 551**	**3 805 437**

Белозёров О.В. Президент

Лем Н.А. Начальник Департамента бухгалтерского учета

25 апреля 2017 г.

Примечания к консолидированной финансовой отчетности являются ее неотъемлемой частью.

6

ПРИЛОЖЕНИЕ И

Горизонтальный анализ консолидированного Отчета о финансовом положении ОАО «РЖД» на 31 декабря

Таблица П.И. 1 – Горизонтальный анализ консолидированного Отчета о финансовом положении ОАО «РЖД» на 31 декабря

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение		Относительное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
	В миллионах рублей					В процентах	
Долгосрочные активы							
Основные средства	3 120 418	3 356 025	3 491 546	235 607	135 521	7,5	4,1
Инвестиционная недвижимость	14 156	16 882	18 269	2 726	1 387	19,2	8,2
Гудвилл	18 292	23 796	17 850	5 504	–5 946	30,1	–25,0
Нематериальные активы, не включая гудвилл	85 979	99 636	77 484	13 657	–22 152	15,9	–22,2
Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия	32 319	14 436	15 906	–17 883	1 470	–55,3	10,2
Прочие долгосрочные финансовые активы	21 513	26 952	22 178	5 439	–4 774	25,3	–17,7
Отложенные налоговые активы	13 964	16 918	13 248	2 954	–3 670	21,2	–21,7
Активы по производным финансовым инструментам	2 984	4 093	3 184	1 109	–909	37,2	–22,2
Прочие долгосрочные активы	8 162	7 024	11 246	–1 138	4 222	–13,9	60,1
Итого долгосрочные активы	3 317 787	3 565 762	3 670 911	247 975	105 149	7,4	2,9
Текущие активы							
Материально–производственные запасы	99 281	96 390	94 193	–2 891	–2 197	–2,9	–2,3
Авансы выданные и прочие текущие активы	55 676	45 727	53 151	–9 949	7 424	–17,9	16,2

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение		Относительное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
	В миллионах рублей					В процентах	
Дебиторская задолженность по налогу на прибыль	16 583	16 267	1 437	–316	–14 830	–1,9	–91,1
Дебиторская задолженность	95 130	117 656	112 024	22 526	–5 632	23,7	–4,7
Прочие текущие финансовые активы	5 397	2 755	4 777	–2 642	2 022	–48,9	73,4
Активы по производным финансовым инструментам	1 784	524	404	–1260	–120	–70,6	–22,9
Денежные средства и их эквиваленты	129 280	177 460	137 074	48 180	–40 386	37,3	–22,8
Активы, классифицированные как предназначенные для продажи	84 519	10 010	9 759	–74 509	–251	–88,2	–2,5
Итого текущие активы	487 650	466 789	412 819	–20861	–53 970	–4,3	–11,6
Итого активы	3 805 437	4 032 551	4 083 730	227 114	51 179	5,9	1,3
Капитал, приходящийся на долю акционера материнской компании							
Уставной капитал	1 976 932	2 100 163	2 161 198	123 231	61 035	6,2	2,9
Резерв от переоценки инструментов хеджирования	–	–52 293	7 210	–52 293	59 503	–	–113,8
Резерв от переоценки инвестиционной недвижимости	16 395	19 858	21 713	3 463	1 855	21,1	9,3
Резерв по пересчету иностранных операций в валюту представления	–	34 705	19 258	34 705	–15 447	–	–44,5

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение		Относительное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
	В миллионах рублей					В процентах	
Резерв по переоценке пенсионных и прочих обязательств перед работниками по планам с установленными выплатами	–	26 106	3 761	26 106	–22 345	–	–85,6
Накопленный убыток и прочие резервы	–	–36 303	–22 542	–36 303	13 761	–	–37,9
Нераспределенная прибыль и прочие резервы	21 263	–	–				
Неконтролирующие доли участия	21 797	23 381	13 415	1 584	–9 966	7,3	–42,6
Итого капитал	2 036 387	2 115 617	2 204 013	79 230	88 396	3,9	4,2
Долгосрочные обязательства							
Отложенные налоговые обязательства	25 789	24 927	19 188	–862	–5739	–3,4	–23,1
Долгосрочные заемные средства	737 950	899 530	824 685	161 580	–74 845	21,9	–8,3
Обязательства по финансовой аренде, за вычетом текущей части	31 416	32 871	34 416	1 455	1 545	4,6	4,7
Пенсионные и прочие обязательства перед работниками по планам с установленными выплатами	185 172	187 380	203 780	2 208	16 400	1,9	8,7
Обязательства по производным финансовым инструментам	21 783	25 844	28 528	4 061	2 684	18,6	10,4
Прочие долгосрочные обязательства	13 233	12 959	16 972	–274	4 013	–2,1	30,9
Итого долгосрочные обязательства	1 015 343	1 183 511	1 127 569	168 168	–55 942	16,6	–4,7

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение		Относительное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
	В миллионах рублей					В процентах	
Краткосрочные обязательства							
Кредиторская и прочая задолженность	267 043	327 656	358 562	60 613	30 906	22,7	9,4
Авансы, полученные за перевозку	75 620	80 134	87 813	4 514	7 679	5,9	9,6
Обязательства по финансовой аренде, текущая часть	17 466	18 910	21 277	1 444	2 367	8,3	12,5
Задолженность по налогу на прибыль	1 378	1 037	6 345	–341	5 308	–24,7	511,8
Задолженность по налогам и прочая аналогичная задолженность (кроме задолженности по налогу на прибыль)	53 554	50 437	47 754	–3 117	–2 683	–5,8	–5,3
Краткосрочные заемные средства	176 950	125 765	117 800	–51 185	–7 965	–28,9	–6,3
Обязательства по производным финансовым инструментам	10 351	14 455	5 615	4 104	–8 840	39,6	–61,1
Резервы начисленные	–	27 158	18 199	27 158	–8 959	–	–32,9
Прочие краткосрочные обязательства	–	84 384	85 420	84 384	1 036	–	1,2
Резервы и прочие краткосрочные обязательства	138 593	–	–	–	–	–	–
Обязательства, непосредственно связанные с активами, классифицированными как предназначенные для продажи	12 752	3 487	3 363	–9 265	–124	–72,6	–3,5

Окончание приложения И

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение		Относительное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
	В миллионах рублей					В процентах	
Итого краткосрочные обязательства	753 707	733 423	752 148	–20 284	18 725	–2,7	2,5
Итого капитал и обязательства	3 805 437	4 032 551	4 083 730	227 114	51 179	5,9	1,3

ПРИЛОЖЕНИЕ К

Вертикальный анализ консолидированного Отчета о финансовом ПОЛОЖЕНИИ ОАО «РЖД» на 31 декабря, в процентах

Таблица П.К. 1 – Вертикальный анализ консолидированного Отчета о финансовом ПОЛОЖЕНИИ ОАО «РЖД» на 31 декабря, в процентах

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
Долгосрочные активы					
Основные средства	82,00	83,22	85,50	1,22	2,28
Инвестиционная недвижимость	0,37	0,42	0,45	0,05	0,03
Гудвилл	0,48	0,59	0,44	0,11	–0,15
Нематериальные активы, не включая гудвилл	2,26	2,47	1,90	0,21	–0,57
Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия	0,85	0,36	0,39	–0,49	0,03
Прочие долгосрочные финансовые активы	0,57	0,67	0,54	0,10	–0,13
Отложенные налоговые активы	0,37	0,42	0,32	0,05	–0,10
Активы по производным финансовым инструментам	0,08	0,10	0,08	0,02	–0,02
Прочие долгосрочные активы	0,21	0,17	0,28	–0,04	0,10
Итого долгосрочные активы	87,19	88,42	89,89	1,24	1,47
Текущие активы					
Материально–производственные запасы	2,61	2,39	2,31	–0,22	–0,08
Авансы выданные и прочие текущие активы	1,46	1,13	1,30	–0,33	0,17
Дебиторская задолженность по налогу на прибыль	0,44	0,40	0,04	–0,03	–0,37
Дебиторская задолженность	2,50	2,92	2,74	0,42	–0,17
Прочие текущие финансовые активы	0,14	0,07	0,12	–0,07	0,05
Активы по производным финансовым инструментам	0,05	0,01	0,01	–0,03	0,00
Денежные средства и их эквиваленты	3,40	4,40	3,36	1,00	–1,04
Активы, классифицированные как предназначенные для продажи	2,22	0,25	0,24	–1,97	–0,01
Итого текущие активы	12,81	11,58	10,11	–1,24	–1,47
Итого активы	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00
Капитал, приходящийся на долю акционера материнской компании					
Уставной капитал	51,95	52,08	52,92	0,13	0,84

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
Резерв от переоценки инструментов хеджирования	0,00	–1,30	0,18	–1,30	1,47
Резерв от переоценки инвестиционной недвижимости	0,43	0,49	0,53	0,06	0,04
Резерв по пересчету иностранных операций в валюту представления	0,00	0,86	0,47	0,86	–0,39
Резерв по переоценке пенсионных и прочих обязательств перед работниками по планам с установленными выплатами	0,00	0,65	0,09	0,65	–0,56
Накопленный убыток и прочие резервы	0,00	–0,90	–0,55	–0,90	0,35
Нераспределенная прибыль и прочие резервы	0,56	0,00	0,00	–0,56	0,00
Неконтролирующие доли участия	0,57	0,58	0,33	0,01	–0,25
Итого капитал	53,51	52,46	53,97	–1,05	1,51
Долгосрочные обязательства					
Отложенные налоговые обязательства	0,68	0,62	0,47	–0,06	–0,15
Долгосрочные заемные средства	19,39	22,31	20,19	2,91	–2,11
Обязательства по финансовой аренде, за вычетом текущей части	0,83	0,82	0,84	–0,01	0,03
Пенсионные и прочие обязательства перед работниками по планам с установленными выплатами	4,87	4,65	4,99	–0,22	0,34
Обязательства по производным финансовым инструментам	0,57	0,64	0,70	0,07	0,06
Прочие долгосрочные обязательства	0,35	0,32	0,42	–0,03	0,09
Итого долгосрочные обязательства	26,68	29,35	27,61	2,67	–1,74
Краткосрочные обязательства					
Кредиторская и прочая задолженность	7,02	8,13	8,78	1,11	0,65
Авансы, полученные за перевозку	1,99	1,99	2,15		
Обязательства по финансовой аренде, текущая часть	0,46	0,47	0,52	0,01	0,05
Задолженность по налогу на прибыль	0,04	0,03	0,16	–0,01	0,13
Задолженность по налогам и прочая аналогичная задолженность (кроме задолженности по налогу на прибыль)	1,41	1,25	1,17	–0,16	–0,08
Краткосрочные заемные средства	4,65	3,12	2,88	–1,53	–0,23
Обязательства по производным финансовым инструментам	0,27	0,36	0,14	0,09	–0,22
Резервы начисленные	0,00	0,67	0,45	0,67	–0,23
Прочие краткосрочные обязательства	0,00	2,09	2,09	2,09	0,00
Резервы и прочие краткосрочные обязательства	3,64	0,00	0,00	–3,64	0,00

Обязательства, непосредственно связанные с активами, классифицированными как предназначенные для продажи	0,34	0,09	0,08	–0,25	0,00
Итого краткосрочные обязательства	19,81	18,19	18,42	–1,62	0,23
Итого капитал и обязательства	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00

ПРИЛОЖЕНИЕ Л

Консолидированный Отчет о прибылях и убытках на 31 декабря 2017 г.

Открытое Акционерное Общество «Российские железные дороги»

Консолидированный отчет о прибылях и убытках

за год, закончившийся 31 декабря 2017 г.

(в миллионах российских рублей)

	Примечания	2017 г.	2016 г.
Доходы			
Доходы от грузовых перевозок и предоставления доступа к инфраструктуре		1 323 969	1 258 638
Доходы от предоставления логистических услуг		351 567	307 443
Доходы от пассажирских перевозок		218 521	192 754
Прочая выручка	21	239 207	232 124
Итого доходы	3	**2 133 264**	**1 990 959**
Операционные расходы			
Заработная плата и социальные отчисления		(750 963)	(734 070)
Материалы, затраты на ремонт и обслуживание		(247 650)	(248 993)
Топливо		(87 940)	(92 904)
Услуги сторонних организаций, относящиеся к интегрированным экспедиторским и логистическим услугам		(258 396)	(229 488)
Электроэнергия		(144 436)	(132 688)
Амортизация		(207 611)	(214 229)
Налоги (кроме налога на прибыль)	22	(63 535)	(58 127)
Коммерческие расходы		(7 382)	(7 171)
(Резерв по сомнительным долгам) / доходы от восстановления резерва по сомнительным долгам, нетто	33	(3 261)	8 876
Социальные расходы		(5 854)	(7 854)
Убытки от обесценения основных средств и нематериальных активов, нетто	6,7	(141 556)	(31 350)
Прочие операционные расходы	23	(176 270)	(167 068)
Итого операционные расходы		**(2 094 854)**	**(1 915 066)**
Операционная прибыль до субсидий		**38 410**	**75 893**
Субсидии	24	55 689	62 578
Операционная прибыль после субсидий		**94 099**	**138 471**
Финансовые расходы и прочие аналогичные расходы	25	(86 623)	(76 734)
Финансовые доходы и прочие аналогичные доходы		13 627	15 952
Финансовые расходы и прочие аналогичные расходы, нетто		**(72 996)**	**(60 782)**
Прибыль от выбытия контрольных долей участия в дочерних компаниях, нетто	4	1 302	2 369
Прибыль от инвестиций в ассоциированные и совместные предприятия, нетто	5	904	197
Изменения справедливой стоимости производных финансовых инструментов, нетто	31	4 738	(15 513)
Прочие доходы	26	21 774	25 955
Прочие расходы	27	(37 855)	(40 891)
Прибыль/(убыток) от курсовых разниц, нетто		36 538	(27 414)
Эффекты применения учета хеджирования	32	(13 809)	–
Прибыль до налогообложения	3	**34 695**	**22 392**
Налог на прибыль			
Налог на прибыль – текущая часть		(23 072)	(7 733)
Налог на прибыль – отложенный налог на прибыль		(1 329)	(6 477)
Итого налог на прибыль	28	**(24 401)**	**(14 210)**
Чистая прибыль за год		**10 294**	**8 182**
Приходится на:			
акционера материнской компании		15 213	4 658
неконтролирующие доли участия		(4 919)	3 524

Белозёров О.В. Президент

Харыбина Е.И. Главный бухгалтер

13 апреля 2018 г.

Примечания к консолидированной финансовой отчетности являются ее неотъемлемой частью.

7

ПРИЛОЖЕНИЕ М

Консолидированный Отчет о прибылях и убытках на 31 декабря 2016 г.

Открытое Акционерное Общество «Российские железные дороги»

Консолидированный отчет о прибылях и убытках

за год, закончившийся 31 декабря 2016 г.

(в миллионах российских рублей)

	Примечания	2016 г.	2015 г.
Доходы			
Доходы от грузовых перевозок и предоставления доступа к инфраструктуре		1 258 638	1 168 811
Доходы от предоставления логистических услуг		307 443	221 340
Доходы от пассажирских перевозок		192 754	193 629
Прочая выручка	20	232 124	212 380
Итого доходы	3	**1 990 959**	**1 796 160**
Операционные расходы			
Заработная плата и социальные отчисления		(734 070)	(697 461)
Материалы, затраты на ремонт и обслуживание		(248 993)	(215 034)
Топливо		(92 904)	(95 516)
Закупленные экспедиторские и логистические услуги		(229 488)	(162 942)
Электроэнергия		(132 688)	(127 221)
Амортизация		(218 644)	(220 669)
Налоги (кроме налога на прибыль)	21	(58 127)	(47 816)
Коммерческие расходы		(7 171)	(6 667)
Доходы от восстановления резерва по сомнительным долгам, нетто	31	8 876	8 939
Социальные расходы		(7 854)	(9 311)
Убытки от обесценения основных средств и нематериальных активов	6,7	(31 350)	(31 635)
Прочие операционные расходы	22	(162 653)	(141 222)
Итого операционные расходы		**(1 915 066)**	**(1 746 555)**
Операционная прибыль до субсидий из федерального и местных бюджетов		**75 893**	**49 605**
Субсидии из федерального и местных бюджетов	23	62 578	50 721
Операционная прибыль после субсидий из федерального и местных бюджетов		**138 471**	**100 326**
Финансовые расходы и прочие аналогичные расходы	24	(76 734)	(41 642)
Финансовые доходы и прочие аналогичные доходы		15 952	4 544
Финансовые расходы и прочие аналогичные расходы, нетто		**(60 782)**	**(37 098)**
Прибыль от выбытия контрольных долей участия в дочерних компаниях, нетто	4	2 369	6 030
Прибыль от инвестиций в ассоциированные компании и совместные предприятия, нетто	5	197	1 763
Изменения справедливой стоимости финансовых инструментов, нетто	30	(15 513)	(4 113)
Прочие доходы	25	25 955	19 107
Прочие расходы	26	(40 891)	(43 040)
Убыток от курсовых разниц, нетто	31	(27 414)	(143 930)
Прибыль/(убыток) до налогообложения	3	**22 392**	**(100 955)**
Налог на прибыль			
Налог на прибыль – текущая часть		(7 733)	(5 514)
Налог на прибыль – отложенный налог на прибыль		(6 477)	7 149
Итого налог на прибыль	27	**(14 210)**	**1 635**
Чистая прибыль/(убыток) за период		**8 182**	**(99 320)**
Приходится на:			
акционера материнской компании		4 658	(98 966)
неконтрольные доли участия		3 524	(354)

Белозёров О.В. Президент

Лем Н.А. Начальник Департамента бухгалтерского учета

25 апреля 2017 г.

Примечания к консолидированной финансовой отчетности являются ее неотъемлемой частью.

7

ПРИЛОЖЕНИЕ Н

Горизонтальный анализ консолидированного отчета о прибылях убытках ОАО «РЖД»

Таблица П.Н. 1 – Горизонтальный анализ консолидированного отчета о прибылях убытках ОАО «РЖД»

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютные показатели		Относительные показатели	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
	В миллионах рублей					В процентах	
Доходы							
Доходы от грузовых перевозок и предоставления доступа к инфраструктуре	1 168 811	1 258 638	1 323 969	89 827	65 331	7,7	5,2
Доходы от предоставления логистических услуг	221 340	307 443	351 567	86 103	44 124	38,9	14,4
Доходы от пассажирских перевозок	193 629	192 754	218 521	–875	25 767	–0,5	13,4
Прочая выручка	212 380	232 124	239 207	19 744	7 083	9,3	3,1
Итого доходы	1 796 160	1 990 959	2 133 264	194 799	142 305	10,8	7,1
Операционные расходы							
Заработная плата и социальные отчисления	–697 461	–734 070	–750 963	–36 609	–16 893	5,2	2,3
Материалы, затраты на ремонт и обслуживание	–215 034	–248 993	–247 650	–33 959	1 343	15,8	–0,5
Топливо	–95 516	–92 904	–87 940	2 612	4 964	–2,7	–5,3
Услуги сторонних организаций, относящихся к интегрированным экспедиторским и логистическим услугам	–162 942	–229 488	–258 396	–66 546	–28 908	40,8	12,6
Электроэнергия	–127 221	–132 688	–144 436	–5 467	–11 748	4,3	8,9

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютные показатели		Относительные показатели	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
	В миллионах рублей					В процентах	
Амортизация	–220 669	–214 229	–207 611	6 440	6 618	–2,9	–3,1
Налоги (кроме налога на прибыль)	–47 816	–58 127	–63 535	–10 311	–5 408	21,6	9,3
Коммерческие расходы	–6 667	–7 171	–7 382	–504	–211	7,6	2,9
(Резерв по сомнительным долгам) / доходы от восстановле–ния резерва по сомнительным долгам, нетто	8 939	8 876	–3 261	–63	–12 137	–0,7	–136,7
Социальные расходы	–9 311	–7 854	–5 854	1 457	2 000	–15,6	–25,5
Убытки от обесценения основных средств и нематериальных активов, нетто	–31 635	–31 350	–141 556	285	–110 206	–0,9	351,5
Прочие операционные расходы	–141 222	–167 068	–176 270	–25 846	–9 202	18,3	5,5
Итого операционные расходы	–1 746 555	–1 915 06	–2 094 854	–168 511	–179 788	9,6	9,4
Операционная прибыль до субсидий	49 605	75 893	38 410	26 288	–37 483	53,0	–49,4
Субсидии	50 721	62 578	55 689	11 857	–6 889	23,4	–11,0
Операционная прибыль после субсидий	100 326	138 471	94 099	38 145	–44 372	38,0	–32,0
Финансовые расходы и прочие аналогичные расходы	–41 642	–76 734	–86 623	–35 092	–9 889	84,3	12,9
Финансовые доходы и прочие аналогичные доходы	4 544	15 952	13 627	11 408	–2 325	251,1	–14,6

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютные показатели		Относительные показатели	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
	В миллионах рублей					В процентах	
Финансовые расходы и прочие аналогичные расходы, нетто	–37 098	–60 782	–72 996	–23 684	–12 214	63,8	20,1
Прибыль от выбытия контрольных долей участия в дочерних компаниях, нетто	6 030	2 369	1 302	–3 661	–1 067	–60,7	–45,0
Прибыль от инвестиций в ассоцииро–ванные и совместные предприятия, нетто	1 763	197	904	–1 566	707	–88,8	358,9
Изменения справедливой стоимости производных финансовых инструментов, нетто	–4 11	–15 513	4 738	–11 400	20 251	277,2	–130,5
Прочие доходы	19 107	25 955	21 774	6 848	–4 181	35,8	–16,1
Прочие расходы	–43 040	–40 891	–37 855	2 149	3 036	–5,0	–7,4
Прибыль/(убыто к) от курсовых разниц, нетто	–143 930	–27 414	36 538	116 516	63 952	–81,0	–233,3
Эффекты применения учета хеджирования		–	–13 809	–	–13 809	–	–
Прибыль до налого–обложения	–100 955	22 392	34 695	123 347	12 303	–122,2	54,9
Налог на прибыль							
Налог на прибыль – текущая часть	–5 514	–7 733	–23 072	–2 219	–15 339	40,2	198,4

Окончание приложения Н

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютные показатели		Относительные показатели	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
	В миллионах рублей					В процентах	
Налог на прибыль – отложенный налог на прибыль	7 149	–6 477	–1 329	–13 626	5 148	–190,6	–79,5
Итого налог на прибыль	1 635	–14 210	–24 401	–15 845	–10 191	–969,1	71,7
Чистая прибыль за год	–99 320	8 182	10 294	107 502	2 112	–108,2	25,8
Приходится на:							
Акционера материнской компании	–98 966	4 658	15213	103 624	10 555	–104,7	226,6
Неконтролирующие доли участия	–354	3 524	–4 919	3 878	–8 443	–1 095,5	–239,6

ПРИЛОЖЕНИЕ П

Вертикальный анализ консолидированного Отчета о прибылях и убытках ОАО «РЖД», в процентах

Таблица П.П. 1 – Вертикальный анализ консолидированного Отчета о прибылях и убытках ОАО «РЖД», в процентах

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
Доходы					
Доходы от грузовых перевозок и предоставления доступа к инфраструктуре	65,07	63,22	62,06	–1,86	–1,15
Доходы от предоставления логистических услуг	12,32	15,44	16,48	3,12	1,04
Доходы от пассажирских перевозок	10,78	9,68	10,24	–1,10	0,56
Прочая выручка	11,83	11,66	11,22	–0,17	–0,44
Итого доходы	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00
Операционные расходы					
Заработная плата и социальные отчисления	–38,83	–36,87	–35,20	1,96	1,67
Материалы, затраты на ремонт и обслуживание	–11,97	–12,51	–11,61	–0,53	0,90
Топливо	–5,32	–4,67	–4,12	0,65	0,54
Услуги сторонних организаций, относящихся к интегрированным экспедиторским и логистическим услугам	–9,07	–11,53	–12,11	–2,45	–0,59
Электроэнергия	–7,08	–6,66	–6,77	0,42	–0,11
Амортизация	–12,29	–10,76	–9,73	1,53	1,03
Налоги (кроме налога на прибыль)	–2,66	–2,92	–2,98	–0,26	–0,06
Коммерческие расходы	–0,37	–0,36	–0,35	0,01	0,01
(Резерв по сомнительным долгам) / доходы от восстановления резерва по сомнительным долгам, нетто	0,50	0,45	–0,15	–0,05	–0,60
Социальные расходы	–0,52	–0,39	–0,27	0,12	0,12
Убытки от обесценения основных средств и нематериальных активов, нетто	–1,76	–1,57	–6,64	0,19	–5,06
Прочие операционные расходы	–7,86	–8,39	–8,26	–0,53	0,13
Итого операционные расходы	–97,24	–96,19	–98,20	1,05	–2,01
Операционная прибыль до субсидий	2,76	3,81	1,80	1,05	–2,01
Субсидии	2,82	3,14	2,61	0,32	–0,53
Операционная прибыль после субсидий	5,59	6,95	4,41	1,37	–2,54
Финансовые расходы и прочие аналогичные расходы	–2,32	–3,85	–4,06	–1,54	–0,21

Окончание приложения П

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
Финансовые доходы и прочие аналогичные доходы	0,25	0,80	0,64	0,55	–0,16
Финансовые расходы и прочие аналогичные расходы, нетто	–2,07	–3,05	–3,42	–0,99	–0,37
Прибыль от выбытия контрольных долей участия в дочерних компаниях, нетто	0,34	0,12	0,06	–0,22	–0,06
Прибыль от инвестиций в ассоциированные и совместные предприятия, нетто	0,10	0,01	0,04	–0,09	0,03
Изменения справедливой стоимости производных финансовых инструментов, нетто	–0,23	–0,78	0,22	–0,55	1,00
Прочие доходы	1,06	1,30	1,02	0,24	–0,28
Прочие расходы	–2,40	–2,05	–1,77	0,34	0,28
Прибыль/(убыток) от курсовых разниц, нетто	–8,01	–1,38	1,71	6,64	3,09
Эффекты применения учета хеджирования	0,00	0,00	–0,65	0,00	–0,65
Прибыль до налогообложения	–5,62	1,12	1,63	6,75	0,50
Налог на прибыль					
Налог на прибыль – текущая часть	–0,31	–0,39	–1,08	–0,08	–0,69
Налог на прибыль – отложенный налог на прибыль	0,40	–0,33	–0,06	–0,72	0,26
Итого налог на прибыль	0,09	–0,71	–1,14	–0,80	–0,43
Чистая прибыль за год	–5,53	0,41	0,48	5,94	0,07
Приходится на:					
Акционера материнской компании	–5,51	0,23	0,71	5,74	0,48
Неконтролирующие доли участия	–0,02	0,18	–0,23	0,20	–0,41

ПРИЛОЖЕНИЕ Р
СОСТАВ ПРОЧЕЙ ВЫРУЧКИ В КОНСОЛИДИРОВАННОМ ОТЧЕТЕ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ НА ДЕКАБРЬ 2016 Г.

20. Прочая выручка

Прочая выручка за годы, закончившиеся 31 декабря 2017 и 2016 гг., включала:

	2017 г.	**2016 г.**
	млн. руб.	*млн. руб.*
Доходы от продажи товаров	50 813	56 836
Доходы от ремонта подвижного состава	42 071	41 117
Доходы от предоставления услуг здравоохранения	33 613	31 473
Доходы от предоставления телекоммуникационных услуг	21 383	22 262
Доходы от строительства (А)	21 813	13 481
Доходы от транзита и продажи электро– и теплоэнергии	12 487	11 644
Услуги локомотивных бригад	8 620	8 285
Доходы от сдачи в аренду подвижного состава и железнодорожных объектов	8 281	7 588
Доход от предоставления услуг социальной сферы	6 874	6 505
Доход от предоставления информационных и ИТ услуг	3 313	2 895
Доход от предоставления коммунальных услуг	2 312	2 204
Прочие доходы	27 627	27 834
Итого прочая выручка	**239 207**	**232 124**

(А) Рост доходов от строительства в 2017 году в основном связан с реализацией строительных проектов для АО «Московская кольцевая железная дорога».

ПРИЛОЖЕНИЕ С
СОСТАВ ПРОЧЕЙ ВЫРУЧКИ В КОНСОЛИДИРОВАННОМ ОТЧЕТЕ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ НА ДЕКАБРЬ 2016 Г.

19. Прочая выручка

Прочая выручка за 2016 и 2015 годы, включала:

	2016 г.	**2015 г.**
	млн. руб.	*млн. руб.*
Доходы от продажи товаров	56 836	51 288
Доходы от ремонта подвижного состава	41 117	41 414
Доходы от предоставления услуг здравоохранения	31 473	28 810
Доходы от предоставления телекоммуникационных услуг	22 262	22 217
Доходы от строительства (А)	13 481	4 189
Доходы от транзита и продажи электро– и теплоэнергии	11 644	11 226
Услуги локомотивных бригад	8 285	8 417
Доходы от сдачи в аренду подвижного состава и железнодорожных объектов	7 588	6 904
Доход от предоставления услуг социальной сферы	6 505	5 860
Доход от предоставления информационных и ИТ услуг	2 895	2 838
Доход от предоставления коммунальных услуг	2 204	2 180
Прочие доходы	27 834	27 037
Итого прочая выручка	**232 124**	**212 380**

(А) Рост доходов от строительства в значительной мере связан с тем, что в 2016 году существенно увеличился объем выполненных работ по контракту на строительство железнодорожной инфраструктуры в Республике Сербия и государственным контрактам на строительство (Примечание 28).