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

РАБОТА ПРОВЕРЕНА
Рецензент, директор департамента
консалтинга ООО АФ «Авуар»
_____ А.Г. Клышкань
«___» _____ 2019 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
_____ И.И. Просвирина
«___» _____ 2019 г.

ОТРАЖЕНИЕ ВЫРУЧКИ В ОТЧЕТНОСТИ РСБУ И МСФО (ПО МАТЕРИАЛАМ ООО «АУДИТОРСКАЯ ФИРМА «АВУАР»)

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.03.01.2019.191.ВКР

Руководитель ВКР, д.э.н., профессор
_____А.Ф. Черненко
_____ 2019 г.

Автор ВКР, студентка группы ЭУ–443
_____ Д.А. Рожкова
_____ 2019 г.

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

Челябинск 2019

РЕФЕРАТ

Рожкова Д.А. Отражение выручки в отчетности РСБУ и МСФО (по материалам ООО «Аудиторская фирма «Авуар»). Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ – 443, 2019, 55 с, библиогр. список – 45 наим., табл. – 9, рис. – 1.

Актуальность темы исследования заключается в том, что существуют различные подходы в отражении выручки в отчетности РСБУ и МСФО, именно по этой причине для Российских предприятий очень важен данный вопрос. Суммой выручки определяется новая стоимость, которая создаётся в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг.

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность предприятия.

Предмет исследования – отражение выручки в отчётности по РСБУ И МСФО.

Цель исследования – обоснование рекомендаций по совершенствованию учета выручки на ПАО «ММК», сочетая положения российских и международных стандартов учета и отчетности.

Материалы предоставлены ООО АФ «Авуар».

Выпускная квалификационная работа состоит из двух глав. В первом разделе приведены методические положения по трактовке выручки исходя из российских стандартов бухгалтерской отчётности и международных стандартов финансовой отчетности, так же рассмотрены основные проблемы признания выручки исходя из международных стандартов финансовой отчетности. Во втором разделе проведена экономико-организационная характеристика предприятия и проведён анализ финансового положения предприятия, так же рассмотрено отражение выручки в соответствии с нормами РСБУ и МСФО.

Результаты работы позволили выявить основную проблему, а именно: расхождение в оценке учета выручки.

По выявленной основной проблеме дана соответствующая рекомендация по повышению качества учета выручки и его оптимизации на предприятии ПАО «ММК». Результаты и выводы, полученные в работе, можно использовать в ПАО «ММК» для улучшения качества отчетности.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ 7
1 СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ МЕТОДИЧЕСКИХ ПОДХОДОВ К ОТРАЖЕНИЮ ВЫРУЧКИ ПО РСБУ И МСФО 10
1.1 Трактовка выручки по РСБУ и МСФО 10
1.2 Порядок учёта выручки по РСБУ и МСФО 13
1.3 Проблемы признания выручки при составлении отчетности по РСБУ и МСФО 18
Выводы по разделу один 21
2 СРАВНЕНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТРАЖЕНИЯ ВЫРУЧКИ ПО НОРМАМ РСБУ И МСФО В ПАО «ММК» 22
2.1 Экономико-организационная характеристика ПАО «ММК» 22
2.2 Отражение выручки в соответствии с нормами РСБУ и МСФО в ПАО «ММК» 30
2.3 Рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета выручки в ПАО «ММК» 34
Выводы по разделу два 39
ЗАКЛЮЧЕНИЕ 40
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК 45
ПРИЛОЖЕНИЯ 50
ПРИЛОЖЕНИЕ А БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС ПАО «ММК» НА 31 ДЕКАБРЯ 2018 Г. 50
ПРИЛОЖЕНИЕ Б ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ ПАО «ММК» ЗА 2018 Г. 52
ПРИЛОЖЕНИЕ В ПРИМЕЧАНИЯ К КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНО-СТИ В ЧАСТИ ВЫРУЧКИ ЗА ГОД, ЗАКОНЧИВШИЙСЯ 31 ДЕКАБРЯ 2018 Г. (ПО МСФО) 54

ПРИЛОЖЕНИЕ Г ВЫРУЧКА ОТ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ ПО СОРТАМЕНТУ (ПО РСБУ) 55

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования заключается в том, что в процессе функционирования каждой компании формируются порядок признания, отражения и учёта доходов и расходов, которые, на прямую влияют и определяют финансовый результат предприятия. Поэтому, обеспечение пользователей полной и реальной информацией о финансовом состоянии предприятия является ключевой задачей современного бухгалтерского учета и отчетности. Немаловажную роль играет методика учета выручки по РСБУ и МСФО.

Данная тема является актуальной, так как в настоящее время происходит совершенствование российских стандартов, которые ведут к сближению РСБУ с МСФО, при этом более достоверно отражена информация в финансовой отчетности предприятия.

Цель выпускной квалификационной работы является определение рационального варианта учёта выручки для ПАО «ММК».

В соответствии с поставленной целью сформулированы следующие задачи:

– рассмотреть методические и теоретические аспекты учёта выручки по РСБУ и МСФО;

– рассмотреть основные проблемы признания выручки исходя из РСБУ и МСФО;

– разработать рекомендации по совершенствованию учета выручки в соответствии с МСФО.

Объектом исследования выпускной квалификационной работы является финансово-производственная деятельность ПАО «ММК».

Предметом исследования является отражение выручки в отчётности в соответствии с РСБУ и МСФО на предприятии ПАО «ММК».

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

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

Данная работа состоит из двух глав, введения, заключения, списка использованной литературы и приложений. В первом разделе приведены методические положения по трактовке выручки исходя из российских стандартов бухгалтерской отчётности и международных стандартов финансовой отчетности, так же рассмотрены основные проблемы признания выручки исходя из международных стандартов финансовой отчетности. Во втором разделе проведена экономико-организационная характеристика предприятия и проведён анализ финансового положения предприятия, так же рассмотрено отражение выручки в соответствии с нормами РСБУ и МСФО.

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

1 СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ МЕТОДИЧЕСКИХ ПОДХОДОВ К ОТРАЖЕНИЮ ВЫРУЧКИ ПО РСБУ И МСФО

1.1 Трактовка выручки по РСБУ и МСФО

В процессе функционирования каждой компании формируются порядок признания, отражения и учёта доходов и расходов, которые, на прямую влияют и определяют финансовый результат предприятия. Поэтому, обеспечение пользователей полной и реальной информацией о финансовом состоянии предприятия является ключевой задачей современного бухгалтерского учета и отчетности.

Поскольку именно надлежащий учет доходов от основной деятельности организации может позволить составить достоверный отчет о финансовых результатах, особое внимание требуется правильному учету доходов и расходов

В настоящее время учёт выручки по российским стандартам отличается, от учёта выручки по правилам, предусмотренным в международных стандартах финансовой отчетности. В российской практике главным документом, регламентирующим отражение доходов, является ПБУ 9/99 «Доходы организации» [2]. В международной практике это происходит при помощи МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» [1], которое с 2017г. заменило МСФО 18 «Выручка» [4], и ряд других МСФО, участвующих в вопросе регулирования признания доходов по специфичным операциям, как бартерные сделки, договоры строительства, аренда и другие.

Так, для полного представления, как отражать выручку в финансовой отчетности, основываясь на Международном стандарте финансовой отчетности 15 (IFRS) «Выручка по договорам с покупателями» и российском стандарте бухгалтерского учета 9/99 (ПБУ) «Доходы от организации», можно сопоставить следующие определения, регулирующие и разъясняющие признание выручки, представленные далее в Таблице 1.

Таблица 1 – Определение основных понятий

Основные понятия	Положение по бухгалтерскому учету 9/99 «Доходы организации».	Международный стандарт финансовой отчетности 15 «Выручка по договорам с покупателями».
«Выручка»	В российских стандартах нет такого понятия, как «Выручка», но есть аналогичное понятие «доходы», которое раскрывается в ПБУ 9/99	Данный стандарт применяется при учете выручки, если выполняется хотя бы одно из следующих условий: 1) покупатель одновременно получает и потребляет выгоды, связанные с выполнением организацией указанной обязанности по мере ее выполнения организацией; 2) в процессе выполнения организацией своей обязанности к исполнению создается или улучшается актив (например, незавершенное производство), контроль над которым покупатель получает по мере создания или улучшения этого актива; 3) выполнение организацией своей обязанности не приводит к созданию актива, который организация может использовать для альтернативных целей, и при этом организация обладает юридически защищенным правом на получение оплаты за выполненную к настоящему времени часть договорных работ [1].
«Доходы»	Согласно указанному положению, доходами от обычных видов деятельности (выручкой), являются выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг [2].	Понятие «доходы» идентично понятию, указанному в ПБУ 9/99.
«Товар»	Исходя из ПБУ 9/99 «товар» определяется, как актив, предназначенный для перепродажи [2].	В международных стандартах понятие «товар» является синонимичным понятию «готовой продукции» по российским нормативам [1].

Исходя из таблицы можно сделать вывод, что в российских стандартах отсутствует понятие «Выручка», но есть аналогичное понятие «доходы». Исходя из интерпретации доходов, ПБУ 9/99 достаточно близка с МСФО (IFRS) 15 в отношении трактовки доходов. Это заключается в том, что как в российских, так и в международных стандартах существует разделение их на доходы от обычных видов деятельности и от прочих видов деятельности компании. Так же тер-

мины «услуги» и «товары» В МСФО (IFRS) 15 являются шире, чем те, которые используются в РСБУ, это обусловлено тем, что к товарам относится не только купленное организацией для дальнейшей перепродажи, но и произведённое собственными силами организации [7].

Согласно МСФО (IFRS) 15 выручка может признаваться в течении периода, либо в конкретный момент [1]. Далее рассмотрим в таблице 2 условия этого признания в зависимости от времени.

Таблица – 2 Условия признания выручки по МСФО (IFRS) 15 в зависимости от момента времени

Условия признания выручки в конкретный момент	Условия признания выручки в течении периода
У компании есть право на оплату актива, т.е. если покупатель в настоящее время обязан произвести оплату, это означает, что он получил контроль над активом	Покупатель получает и потребляет выгоды, связанные по мере выполнения компанией с обязанностью
У покупателя есть право собственности на актив	В процессе выполнения компанией обязанности к исполнению создается или улучшается актив, контроль над которым покупатель получается по мере создания или улучшения актива
Компания передала право физического владения активом покупателю	Выполнение компанией обязанности к исполнению не ведет к созданию актива, который она может использовать для альтернативных целей, и при этом компания владеет правом на получение оплаты от покупателя
Покупатель получил риски и выгоды, связанные с правом собственности на актив	–
Покупатель принял актив	–

Из таблицы видно, что, введенные новым международным стандартом требования по признанию выручки, существенно отличаются от требований, применяемых в российской практике, что, однозначно, сказывается на содержание финансовой отчетности, составляемой в соответствии с российскими и международными стандартами.

Далее рассмотрим ключевые моменты, касающиеся порядка учёта выручки в соответствии с РСБУ и МСФО, и определяющие факт признания выручки в бухгалтерском учёте и финансовой отчётности.

1.2 Порядок учёта выручки по РСБУ и МСФО

В МСФО (IFRS) 15 используется пяти ступенчатая или пятишаговая модель учета(признания) выручки рассмотрим её далее (см. рис. 1):

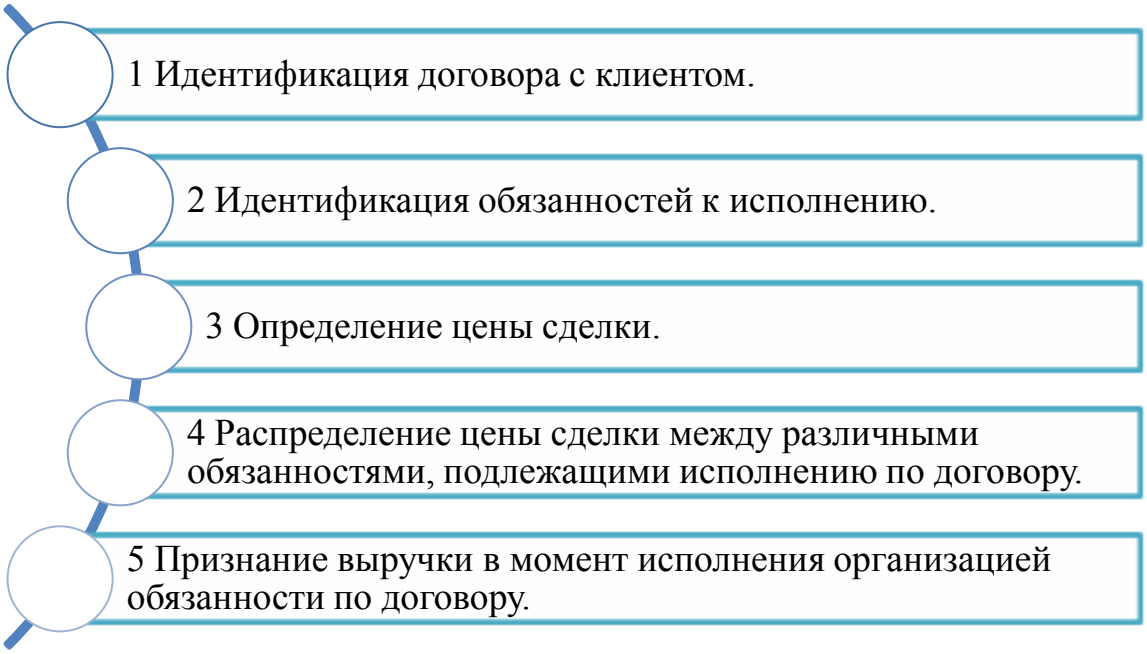

Рисунок 1 – Пятишаговая модель принятия к учету выручки

Самым первым шагом является идентификация договора, который попадает в сферу применения стандарта, исключительно при соблюдении всех критериев, перечисленных далее:

1) стороны по договору утвердили договор (в письменной форме, устно или в соответствии с другой обычной деловой практикой) и обязуются выполнять предусмотренные договором обязательства;

2) организация может идентифицировать права и условия оплаты каждой стороны в отношении товаров или услуг, которые будут переданы;

3) договор имеет коммерческое содержание (т.е. риски, распределение во времени или величина будущих денежных потоков организации, как ожидается, изменятся в результате договора);

4) получение организацией возмещения, право на которое она получит в обмен на товары или услуги, которые будут переданы покупателю, является вероятным [1].

На втором шаге необходимо определить каждое обязательство организации, которое подлежит к исполнению в соответствии с условиями данного договора, при этом многие из них должны быть включены в договор. В то же время выручка по отношению к обязательствам должна признаваться только в том случае, если заказчик может использовать товар или услугу в качестве отдельной единицы или с другими ресурсами. Как правило, для обязанности выполняемой в конкретный период по договору, выручка признается в течение периода времени, и оценивается степень полноты исполнения этой обязанности. Эта оценка выполняется одним из методов, либо методами результата, либо методами ресурса. Определяя подходящий метод оценки степени выполнения, организация должна принимать во внимание характер товара или услуги, которые организация обещала передать покупателю [1].

1) методы результатов – данные методы означают признание выручки, основываясь на прямых оценках стоимости покупателю товаров (услуг), отгруженных до конкретной даты, по отношению к остаткам товаров или услуг, которые были обещаны по договору. Недостатком методов результатов можно назвать то, что результаты, не обязательно являются прямо наблюдаемыми, и у организации не всегда есть возможность получить эту информацию, без каких-либо сверх–затрат;

2) методы ресурсов – эти методы предусматривают признание выручки на основе стараний компании, предпринимаемых для реализации обязанности к исполнению, или использованных ресурсов для этого в сравнении с совокупными ожидаемыми ресурсами, которые будут использованы для выполнения такой обязан-

ности к исполнению. Если усилия, предпринимаемые компанией или потребляемые ресурсы, делятся поровну на протяжении периода выполнения обязанности к исполнению, компания имеет право признавать выручку, используя линейный метод. Минусом данных методов является вероятное отсутствие прямой связи между используемыми компанией ресурсами и передачей контроля над товарами или услугами покупателю. Это ведёт к тому, что при использовании метода ресурсов компания вынуждена исключить воздействие используемых ресурсов, не отображающих результаты деятельности компании при передаче контроля над товарами или услугами покупателю [1].

После выявления соответствующего метода оценки степени выполнения, компания должна иметь в виду форму товара или услуги, передаваемых покупателю.

Организация обязана применять один из данных методов оценки степени выполнения для абсолютно каждой обязанности к исполнению, осуществляемой в течение периода и также, подобный метод должен применяться последовательно в отношении схожих обязанностей к исполнению и в похожих обстоятельствах. На конец каждого отчетного периода компания должна переоценивать уровень реализации обязанности к исполнению, осуществляемой в течение данного периода [1].

На третьем шаге необходимо найти цену сделки, представляющую собой сумму возмещения, ожидаемою организацией, заключающуюся в получении права в обмен на передачу обещанных товаров или услуг покупателю. Стандарт показывает, что возмещение, прописанное покупателю в договоре, может содержать:

1) переменные суммы;
2) фиксированные суммы;
3) фиксированные и переменные суммы [1].

Сумма возмещения меняется под воздействием возврата средств, скидок, уступок в цене, кредитов, либо других сходных статей. Возмещение обычно также варьируется, в том случае, когда право компании на возмещение будет зависеть от свершения события в будущем.

Четвертым шагом, согласно МСФО (IFRS) 15, определенную цену сделки необходимо распределить на каждую обязанность к исполнению отличимый товар (услугу) в сумме, показывающую величину возмещения, на которое компания хочет получить право в обмен на поставку обещанных товаров или услуг клиенту.

Распределение происходит на основе относительной цены отдельной продажи, для которой нужно определить цену обособленной продажи в момент заключения договора для отличимого товара (услуги) и распределить цену операции пропорционально таким ценам обособленной продажи [1].

Цена обособленной продажи в Международных стандартах, это та цена, по которой компания продает клиенту товар или услугу, о которых они договорились по отдельности.

На пятом шаге происходит признание выручки при исполнении обязательств. Согласно МСФО (IFRS) 15 выручка признается только в том случае, когда организация исполняет обязанности и передает товар или услугу (т.е. актив) покупателю. Актив передается в том случае, когда покупатель получает контроль над ним. Устанавливаются дальнейшие правила в отношении времени исполнения обязанностей по договору и признания выручки. При обязанности, осуществляемой в течение периода, компания отдает контроль за товаром или услугой в течении данного периода и признает выручку в этом периоде только если удовлетворяется какой-либо из данных критериев:

1) клиент одновременно приобретает и потребляет преимущества, которые связаны с данным обязательством по мере выполнения ее организацией;

2) в процессе выполнения компанией своих обязательств по исполнению возникает или модернизируется актив, контроль за которым покупатель получает по мере возникновения или модернизации данного актива;

3) выполнение компанией своих обязанностей не ведет к созданию актива, который компания сможет применить для иных целей, и одновременно с этим компания имеет право на получение оплаты за выполненную к данному периоду часть контрактных работ [1].

Аналогом требовании МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с клиентами» на первом этапе, о признании полученного от клиента возмещения в качестве обязательства, можно считать правила ПБУ 9/99, согласно которому организация должна признавать в учете кредиторскую задолженность, а не выручку. При этом данное ПБУ не содержит схожих правил, в соответствии с которыми на время признанное вместо выручки обязательство оценивается по сумме возмещения, которое было получено от клиента [2].

Аналогом на втором этапе в РСБУ таких понятий как «обязательство к исполнению», «отличимый товар» не используется.

На третьем этапе РСБУ не содержит понятия «цена сделки». Так же нет в российских стандартах и ряда факторов, которые необходимо учитывать при определении цены сделки (переменное возмещение, ограничение оценок переменного возмещения, наличие значительного компонента финансирования в договоре, неденежное возмещение и возмещение, подлежащее уплате клиенту).

На четвертом этапе в российских стандартах понятие «распределение цены сделки между различными обязанностями» отсутствует.

На пятом этапе, в отличие от международного стандарта, в РСБУ категория «контроль» не применяется при определении правил признания выручки.

Не используется в российских стандартах и требование установить для каждой идентифицированной обязанности к исполнению, в момент заключения договора, выполняется ли данная обязанность в течение периода или в определенный момент времени.

Так же в российских стандартах не используются понятия «методы результатов» и «методы ресурсов» и не приводятся примеры разновидностей таких методов. Вместе с тем сходством для отечественных нормативных документов и МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с клиентами» является предусмотренная ПБУ 9/99 возможность признания выручки способом «по мере готовности».

1.3 Проблемы признания выручки при составлении отчетности по РСБУ и МСФО

В настоящее время в Российской нормативной базе отсутствует документ, который был бы аналогичен международному стандарту финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» [1]. Данный документ предоставляет пользователям финансовой отчетности полезную информацию, прописанную в договоре с покупателем. Но наиболее близким по условиям создания информации о выручке организации в системе российских бухгалтерских положений является ПБУ 9/99 «Доходы организации» [2]. Также, ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» [3], содержит отдельные правила по учету выручки в строительстве.

В процессе реформирования бухгалтерского учета большое количество российских компаний начинают непосредственно внедрять в своей практике учет по международным стандартам, в основном, применяют данные стандарты крупные корпорации, или другие компании, являющиеся участниками торговых сделок на международном уровне. При этом малый и средний бизнес, всё же не готов к переходу на международные стандарты полностью, но может основываться на их основные принципы. В то же время самым сложным вопросом стали договорные отношения в течение более длительного периода времени, заключенные ранее 2017 года, так как именно в этом году МСФО (IFRS) 15 заменило МСФО 18 «Выручка», и ряд других МСФО [11].

Введенные новым международным стандартом требования признания выручки, значительно отличаются от принятых в российской практике, что, несомненно, оказывает влияние на содержание финансовой отчетности, составляемой в России и за рубежом. Российские стандарты уделяют вопросам детализации критериев признания выручки значительно меньше внимании, чем в соответствующем МСФО.

Условия признания выручки, изложенные в ПБУ 9/99 «Доходы организации», распространяются на все виды выручки и носят обобщенный характер [2]. Согласно этому одним из условий признания выручки является возможность определения ее величины. Выручка признается в бухгалтерском учете в размере, равном величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности, исчисленном в денежном выражении.

В случае отсрочки оплаты выручка оценивается по сумме дебиторской задолженности покупателя [25]. МСФО (IAS) 15 предусматривает пятишаговую модель признания выручки. Указанное расхождение регламентаций российских и международных стандартов приводит к тому, что величина выручки, отраженная в отчетности по российским стандартам при сделках с отсрочкой платежа, оказывается завышенной. При этом существенным отличием российской и международной практики является отсутствие условия передачи рисков в российских стандартах. В ПБУ 9/99 «Доходы организации» одним из условий признания выручки является, что доход получен на основании конкретного договора или иного документа. Российские стандарты не принимают во внимании анализ рисков, связанных с собственностью активов.

Главным по российским стандартам является передача прав собственности, а по международным – экономическое содержание сделки. Еще одним из немаловажных аспектов является распределение признания выручки по отчетным периодам для договоров длительного характера.

Обстоятельства, определяющие момент возникновения дохода, могут поразному восприниматься для целей составления «Отчета о финансовых результатах» в бухгалтерском учете, если не имеют под собой конкретного обоснования в условиях договора. В бухгалтерском учете для договоров оказания услуг и выполнения работ предусмотрен счет 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам», который позволяет корректировать доходы. При этом в учетной политике необходимо четко обозначить методику расчета отнесения доходов к отчетному периоду, которым может выступать как месяц, так и квартал.

В отношении реализации товаров, использующих различные варианты перехода права собственности, системы скидок и гибких цен, аналогичных нормативных положений не предусмотрено, что также затрудняет применение критериев, обозначенных в ПБУ 9/99.

Таким образом, рассмотрев основные изменения, произошедшие при объединении нескольких МСФО, регулирующих порядок признания выручки от разных видов деятельности, в единый стандарт 15 «Выручка по договорам с покупателями», и их отличие от РСБУ, можно отметить следующее:

– процесс объединения стандартов, несомненно, направлен на повышение эффективности учетно-аналитических операций, но при этом может носить характер длительной адаптации к региональным и отраслевым условиям;

– для принятия новых изменений в российской законодательной базе должны быть внесены соответствующие корректировки, так как существующее ПБУ 9/99 «Доходы организации», носит слишком обобщенный характер;

– в практике российских организаций формирование финансовых результатов, включая структуру, критерии признания, расчет сумм доходов и расходов, относящихся к отчетным периодам, является процессом, наименее регулируемым федеральными нормами, поэтому особо важно правильно сформулировать данные аспекты в методических разделах учетной политики для целей бухгалтерского учета и налогообложения, опираясь на разъяснения МСФО;

– если рассматривать факторы, указанные в МСФО и проанализированные выше, то можно использовать их не только как прямое руководство в целях ведения учета и составления отчетности, но и в качестве основы формулировок договорных отношений с контрагентами, что повысит эффективность контроля фактического исполнения договорных обязательств.

Выводы по разделу один

Глядя на трактовку выручки по РСБУ и МСФО можно сделать вывод, что в МСФО более широкий понятийный аппарат, это обусловлено тем, что выручка может признаваться в течении периода, либо в конкретный момент времени, а это, в свою очередь, однозначно, сказывается на содержание финансовой отчетности, составляемой в соответствии с российскими и международными стандартами.

При исследовании порядка учета выручки по РСБУ и МСФО можно сделать вывод, что они кардинально отличаются друг от друга, это обусловлено тем, что аналогу пятишаговой модели из международных стандартов нет в российской практике, как и аналогов всех шагов, за исключением первого. Это приводит к тому, что величина выручки, отраженная в отчетности по российским стандартам при сделках с отсрочкой платежа, оказывается завышенной [10].

Таким образом, можно подвести итог, что ПБУ 9/99 не соответствует МСФО (IFRS) 15. Проведя сравнительный анализ, можно сделать вывод, что схема или модель признания выручки в РСБУ и МСФО отличаются. Также анализ показал, что некоторые понятия в российских стандартах отличаются от международных, например, термин «товары». В данный момент Российское законодательство в области бухгалтерского учета только готовится к переходу на МСФО, и поэтому исправление и обновления Положений по бухгалтерскому учету должно идти поэтапно. Это касается и стандарта МСФО (IFRS) 15. Это означает, что сближение РСБУ и МСФО находится еще в стадии разработки и совершенствования учета выручки.

Вывод: в ходе анализа второй главы, были рассмотрены первая и вторая задачи, а именно рассмотреть методические и теоретические аспекты учёта выручки по РСБУ и МСФО и рассмотреть основные проблемы признания выручки исходя из РСБУ и МСФО.

2 СРАВНЕНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТРАЖЕНИЯ ВЫРУЧКИ ПО НОРМАМ РСБУ И МСФО В ПАО «ММК»

2.1 Экономико-организационная характеристика ПАО «ММК»

ПАО «ММК» входит в число крупнейших мировых производителей стали и занимает лидирующие позиции среди предприятий черной металлургии России.

Активы компании в России представляют собой крупный металлургический комплекс с полным производственным циклом, начиная с подготовки железорудного сырья и заканчивая глубокой переработкой черных металлов. ММК производит широкий сортамент металлопродукции с преобладающей долей продукции с высокой добавленной стоимостью.

Основным видом деятельности анализируемого далее ПАО «ММК» является металлургическое производство. Оно производит широкий ассортимент металлопродукции с преобладающей долей продукции с высокой добавленной стоимостью. В 2018 г. предприятие произвело 12,7 млн тонн стали и реализовало 11,7 млн тонн металлопродукции. Выручка ПАО «ММК» за 2018 г. составила $ 8,214 млрд, EBITDA – $ 2,418 млрд. (аналитический показатель, равный объёму прибыли до вычета расходов по выплате процентов, налогов, износа и начисленной амортизации).

Для более детального представления о предприятии необходимо провести вертикальный и горизонтальный анализ бухгалтерского баланса и отчёта о финансовых результатах.

В приложении А представлен Бухгалтерский баланс по РСБУ на 31 декабря 2018 года. Далее в таблице в 3 представлен вертикальный и горизонтальный анализ данного баланса.

Таблица 3 – вертикальный и горизонтальный анализ бухгалтерского баланса ПАО «ММК» за 2017 и 2018 годы. (в млн.руб)

	Значения показателей		Вертикальный анализ		Горизонтальный анализ	
	31.12. 2018	31.12. 2017	31.12. 2018	31.12. 2017	Абсолютное изменение	Относительное изменение, %
АКТИВ ВОА НМА	539	437	0%	0%	102	19
в том числе: приобретение НМА	386	286	0%	0%	100	26
Результаты исследований и разработок	189	230	0%	0%	(41)	(22)
Основные средства, оборудование к установке, вложения во внеоборотные активы	153537	131910	40%	38%	21627	14
в том числе: основные средства	95252	92516	25%	26%	2736	3
оборудование к установке	14387	12119	4%	3%	2268	16
вложения в ВОА	39504	23623	10%	7%	15881	40
Финансовые вложения	61084	74934	16%	21%	(13850)	(23)
Отложенные налоговые активы	16822	13127	4%	4%	3695	22
Прочие ВОА	1009	910	0%	0%	99	10
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ 1	233144	221548	60%	63%	11596	5
ОА Запасы	51552	50966	13%	14%	586	1
в том числе: сырье, материалы	35004	33878	9%	10%	1126	3
затраты в незавершённом производстве	9130	9042	2%	3%	88	1
готовая продукция и товары	7324	8046	2%	2%	(722)	(10)
товары отгруженные	94	–	0%	–	–	0
НДС по приобретенным ценностям	759	5665	0%	2%	(4906)	(646)
ДЗ	52031	43361	13%	12%	8670	17
в том числе: покупатели и заказчики	47111	39351	12%	11%	7760	16
авансы выданные	1939	2113	1%	1%	(174)	(9)
ФВ	–	56	–	0%	–	–
ДС и ДЭ	48731	29518	13%	8%	19213	39
Прочие ОА	806	454	0%	0%	352	44
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ 2	153879	130020	40%	37%	23859	16
БАЛАНС	387023	351568	100%	100%	35455	9

Окончание таблицы 3

	Значения показателей		Вертикальный анализ		Горизонтальный анализ	
	31.12. 2018	31.12. 2017	31.12. 2018	31.12. 2017	Абсолютное изменение	Относительное изменение, %
ПАССИВ КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ УК	11174	11174	3%	3%	0	0
Собственные акции Переоценка ВОА Добавочный капитал	24714	24714	6%	7%	0	0
Резервный капитал	559	559	0%	0%	0	0
НРП (НУ)	210136	195753	54%	56%	14383	7
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ 3	246583	23200	64%	7%	223383	91
ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Заемные средства	17370	13846	4%	4%	3524	20
в том числе: кредиты банков	17370	13846	4%	4%	3524	20
займы	–	–	–	–	–	–
Отложенные налоговые обязательства	24833	20872	6%	6%	3961	16
Оценочные обязательства	7820	7899	2%	2%	(7)	(1)
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ 4	50023	42617	13%	12%	7406	15
КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Заемные средства	22286	14928	6%	4%	7358	33
в том числе: кредиты банков	13665	13542	4%	4%	123	1
займы	8621	1386	2%	0%	7235	84
КЗ	66122	59735	17%	17%	6387	10
в том числе: поставщики и подрядчики	37900	36712	10%	10%	1188	3
задолженность перед персоналом	610	594	0%	0%	16	3
задолженность перед гос. Внебюджетными фондами	307	303	0%	0%	4	1
задолженность по налогам и сборам	1615	1553	0%	0%	62	4
авансы полученные	6156	7346	2%	2%	(1190)	(19)
Доходы будущих периодов	296	343	0%	0%	(47)	(16)
Оценочные обязательства	1713	1745	0%	0%	(32)	(2)
ИТОГО ПО РАЗДЕЛУ 5	90417	76751	23%	22%	13666	15
БАЛАНС	387023	351568	100%	100%	35455	9

По результатам вертикального анализа бухгалтерского баланса видно, что выручка компании увеличилась на 8,9% к аналогичному периоду прошлого года. Такая динамика связана с ростом объемов реализации товарной продукции на фоне увеличения средних цен реализации (на 46 долларов США на тонну или 8,0%).

За анализируемый период динамика баланса предприятия имеет восходящий тренд. При этом увеличение происходит за счет увеличения внеоборотных активов. В основном предприятие финансирует деятельность за счет собственных средств.

В приложении Б представлен Отчет о финансовых результатах за 2018 год, его вертикальный и горизонтальный анализ приведён в таблице 4.

Таблица 4 – Вертикальный и горизонтальный анализ отчета о финансовых результатах ПАО «ММК».

	Значение показателей		Вертикальный анализ		Горизонтальный анализ	
	31.12. 2018	31.12. 2017	31.12. 2018	31.12. 2017	Абсолютное изменение	Относительное изменение, %
Выручка	458218	392782	100%	100%	65436	117
Себестоимость продаж	309701	279131	68%	71%	30570	111
Валовая прибыль	148517	113651	32%	29%	34866	131
Коммерческие расходы	25482	21062	6%	5%	4420	121
Управленческие расходы	6573	6126	1%	2%	447	107
Прибыль (убыток) от продаж	116462	86463	25%	22%	29999	135
Доходы от участия в других организациях	698	915	0%	0%	(217)	76
Проценты к получению	1303	594	0%	0%	709	219
Проценты к уплате	1006	1330	0%	0%	(324)	76
Прочие доходы	88705	73620	19%	19%	15085	120
Прочие расходы	109557	76005	24%	19%	33552	144
Прибыль (убыток) до налогообложения	96605	84257	21%	21%	12348	115
Текущий налог на прибыль	22641	14353	5%	4%	8288	158

Окончание таблицы 4

	Значение показателей		Вертикальный анализ		Горизонтальный анализ	
	31.12. 2018	31.12. 2017	31.12. 2018	31.12. 2017	Абсолютное изменение	Относительное изменение, %
в том числе постоянные налоговые обязательства (активы)	3302	122	1%	0%	3180	2707
Изменение отложенных налоговых обязательств	3915	1927	1%	0%	1988	203
Изменение отложенных налоговых активов	4053	402	1%	0%	3651	1008
Прочее	413	275	0%	0%	138	150
в том числе штрафы, пени по налогам	92	10	0%	0%	82	920
налог на прибыль прошлых периодов	83	105	0%	0%	(22)	79
отложенные налоговые активы и обязательства прошлых периодов	404	160	0%	0%	244	253
Чистая прибыль (убыток)	73689	67300	16%	17%	6389	109
Результат от переоценки ВОА, не включаемый в ЧП (У) периода	–	–	–	–	–	–
Результат от прочих операций, не включаемый в ЧП (У) периода	–	–	–	–	–	–
Совокупный финансовый результат периода	73689	67300	16%	17%	6389	109
СПРАВОЧНО: базовая прибыль (убыток) на акцию, руб.	6,59	6,02	–	–	–	–

Исходя из вертикального анализа отчета о финансовых результатах, можно сделать вывод, что с 2017 до 2018 года было увеличение валовой прибыли на 3 %, прибыли от продаж на 3 % и прибыли до налогообложения. Доля чистой прибыли в выручке увеличилась на 1 %, что свидетельствует о росте финансовой устойчивости и финансовой мобильности, т.к. способность предприятия совершать реинвестирования чистой прибыли в создание новых нематериальных активов (научных разработок и патентов) растёт. Чистая прибыль является одним из итоговых фактором оценки эффективности функционирования предприятия и увеличения

чистой прибыли приводит к росту инвестиционной привлекательности предприятия в долгосрочной перспективе [31].

Для более полного представления о предприятии проведём коэффициентный анализ. Данный анализ описывает предприятие по нескольким базовым показателям, которые позволяют судить о его финансовом состоянии [9].

Основными показателями, характеризующими финансовое состояние предприятия, являются коэффициенты платежеспособности и ликвидности [21].

Первый коэффициент, который будет рассмотрен – это коэффициент ликвидности.

Ликвидность предприятия – способность выполнять краткосрочные финансовые обязательства. Анализ ликвидности приводится путем сравнения наиболее ликвидных активов предприятия, которые могут быть легко конвертированы в деньги, с ее краткосрочными обязательствами [34].

Коэффициенты ликвидности делятся на три вида, рассмотрим каждый из них более подробно на примере ПАО «ММК».

– коэффициент текущей ликвидности – способность предприятия покрывать свои краткосрочные обязательства текущими активами (1):

$$Ктл = ОА / КО, \quad (1)$$

где ОА – оборотные активы,

КО – краткосрочные обязательства.

По строкам баланса формула будет иметь следующий вид (2):

$$Ктл = 1200 / 1500. \quad (2)$$

Ктл = 153 879 / 90 417 = 1,7.

Как видно по предоставленным данным, Ктл ниже нормативного значения. Нормальным, а часто и оптимальным, считается значение коэффициента 2 и бо-

лее. Это может говорить о вероятных трудностях в погашении организацией своих текущих обязательств, однако в мировой практике допускается снижение данного показателя для некоторых отраслей до 1,5 [19].

– коэффициент быстрой ликвидности характеризует способность компании погашать текущие обязательства за счет оборотных активов (3):

$$Кбл = (ДЗ + ФВ + ДС) / КО, \quad (3)$$

где ДЗ – краткосрочная дебиторская задолженность,

ФВ – краткосрочные финансовые вложения,

ДС – денежные средства.

По строкам баланса формула будет иметь следующий вид (4):

$$Кбл = (1230 + 1240 + 1250) / 1500. \quad (4)$$

Кбл = ( ) / = 1,092.

Значение коэффициента быстрой ликвидности показывает соотношение денежных средств и краткосрочных обязательств. Данный коэффициент показывает, насколько компания способна покрыть свои текущие обязательства, если возникнут проблемы с реализацией продукции. Нормальное значение коэффициента 0.7–1 [13].

– коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какая часть краткосрочных обязательств может быть погашена за счет имеющейся на данный момент денежной наличности (5):

$$Кал = (ДС) / КО, \quad (5)$$

По строкам баланса формула будет иметь следующий вид (6):

$$Кал = (1250) / 1500. \quad (6)$$

Кал = 48 731 / 90 417 = 0,538.

Нормативное значение данного показателя> 0.2. У компании высокая финансовая устойчивость, предприятие может погашать свои обязательства за счет денежных средств.

На основании полученных коэффициентов ликвидности мы можем построить сравнительную таблицу 5.

Таблица 5 – Расчет коэффициентов ликвидности ПАО «ММК»

Показатель	2018г	Нормативное значение показателя
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,54	> 0,1 – 0,2
Коэффициент быстрой ликвидности	1,09	> 0,7 – 0,9
Коэффициент текущей ликвидности	1,77	> 1

Второй группой рассматриваемых коэффициентов являются – коэффициенты рентабельности. Рентабельность предприятия комплексно отражает степень эффективности использования материальных, трудовых и денежных и др. ресурсов. Рассмотрим некоторые из данных показателей:

– рентабельность продаж – коэффициент рентабельности, который показывает долю прибыли в каждом заработанном рублей (7):

$$Rп = прибыль\ (убыток)\ от\ продаж\ /\ выручка\ от\ продаж \quad (7)$$

По строкам баланса формула будет иметь следующий вид (8):

$$Rп = 2200 / 2110. \quad (8)$$

Rп = 116 462 / 458 218 = 0,25.

Данный показатель специфичен и не имеет нормального значения, т.к. для разного рода деятельности организаций он будет различным.

– рентабельность собственного капитала, данный показатель характеризует эффективность использования не всего капитала (или активов) организации, а только той его части, которая принадлежит собственникам предприятия (9).

$$Rск = Чистая\ прибыль / Собственный\ капитал \quad (9)$$

По строкам баланса формула будет иметь следующий вид (10):

$$Rск = 2400 / 1300. \quad (10)$$

Rск = 73 689 / 246 583 = 0,3 %

Таким образом можно сделать вывод, что выручка ПАО «ММК» увеличилась на 8,9% к аналогичному периоду прошлого года. Такая динамика связана с ростом объемов реализации товарной продукции на фоне увеличения средних цен реализации (на 46 долларов США на тонну или 8,0%).

2.2 Отражение выручки в соответствии с нормами РСБУ и МСФО в ПАО «ММК»

Согласно финансовой отчётности в ПАО «ММК» выручка по РСБУ признаётся исходя из ПБУ 9/99.

На выручку от продажи проводка всегда делается по кредиту счета 90 «Продажи», субсчет «Выручка». Так, при отражении выручки в бухгалтерском учете примером проводки будет:

Дебет счетов 50 «Касса», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и др.

Кредит счета 90, субсчет «Выручка»

Когда счет 90 корреспондирует напрямую со счетом 50 (например, при розничных продажах), бухгалтерскую проводку Дебет 50 – Кредит 90 можно также охарактеризовать как «поступила выручка».

В иных случаях поступление выручки отражаются так:

Дебет счета 50, 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и др.

Кредит счета 62 и др.

В таблице 6 наглядно представлена схема счета 90 «Продажи».

Таблица 6 – Схема счета 90 «Продажи»

Дебет 90	Кредит 90
Расходная часть в форме себестоимости продукции с учетом НДС, включая затраты реализационного характера	Доходная часть в форме выручки от продажи с учетом НДС
Итог по сумме расходов	Итог по сумме доходов
Остаток свидетельствует об убытке	Остаток показывает прибыль

С 1 января 2018 года произошло изменение учетной политики ПАО «ММК». Корректировка в результате применения новых правил обесценения не оказывает существенного влияния на финансовое положение или финансовые показатели деятельности компании за год, закончившийся 31 декабря 2017 г.

МСФО (IFRS) 15 выпущен 28 мая 2014 г. и вступает в силу для периодов, начинающихся 1 января 2018 г. или после этой даты. С этого момента предприятие признает выручку от продажи товаров и услуг, когда обязательство к исполнению по договорам с покупателями исполнено, то есть, когда контроль над товарами или услугами, составляющими обязательство к исполнению, передан покупателю по цене операции. ПАО «ММК» проанализировало репрезентативную выборку договоров с покупателями по всем операционным сегментам для выявления изменений во времени признания выручки и раскрытии информации в примечаниях. Значительная доля договоров с покупателями ПАО «ММК» состоит из двух обязательств к исполнению:

а) продажа продукции

б) обязательство по доставке продукции до определенного места.

Согласно МСФО (IFRS) 15 выручка от продажи продукции по договорам с покупателями признается в момент времени, когда контроль над продукцией передан покупателю, при этом в большинстве случаев составляющая по доставке должна быть учтена как отдельное обязательство к исполнению с признанием выручки с течением времени пока услуга оказывается и, соответственно, компонент доставки должен быть раскрыт как отдельный поток выручки на основании отличного времени признания выручки.

В ПАО «ММК» признание выручки происходит в ходе обычной деятельности. Выручка признается в размере цены сделки. Цена сделки представляет собой возмещение, право на которое Группа ожидает получить в обмен на передачу контроля над обещанными товарами или услугами покупателю, без учета сумм, получаемых от имени третьих сторон.

Выручка признается за вычетом скидок, возвратов и налога на добавленную стоимость, экспортных пошлин и прочих аналогичных обязательных платежей.

Контракты Группы с покупателями представляют собой договоры с фиксированным вознаграждением и обычно включают авансовые и отложенные платежи для одного контракта. Как правило, продажи осуществляются с кредитным сроком 30-60 дней, что соответствует рыночной практике, и впоследствии торговая дебиторская задолженность классифицируется как оборотные активы.

Выручка от продаж со скидкой признается на основе цены, указанной в договоре, за вычетом расчетных скидок за объем. Для расчета и создания резерва под скидки используется метод ожидаемой стоимости на базе накопленного опыта, и выручка признается только в той сумме, в отношении которой существует высокая вероятность того, что в будущих периодах не произойдет значительного уменьшения признанной суммы.

Обязательство по возврату (включено в состав торговой и прочей кредиторской задолженности) признается в отношении ожидаемых скидок за объем к уплате покупателям в отношении продаж, осуществленных до конца отчетного пе-

риода. Так же ПАО «ММК» предоставляет транспортные услуги покупателю после перехода к нему контроля над товарами, выручка от таких услуг считается отдельной обязанностью к исполнению и признается в течение периода оказания таких услуг, так как покупатель одновременно получает и потребляет выгоды.

ПАО «ММК» предоставляет услуги по договорам с фиксированным вознаграждением. Выручка от предоставления услуг признается в том отчетном периоде, когда были оказаны услуги. Выручка признается исходя из объема услуг, фактически предоставленных до конца отчетного периода, пропорционально общему объему оказываемых услуг. Выручка определяется на основании фактического расстояния относительно общего ожидаемого расстояния при доставке.

Далее произведём анализ отражения выручки на 31.12.2018 г. по РСБУ и МСФО (данные взяты из Приложения В и Приложения Г), представленный в таблице 7:

Таблица 7 – Разницы между МСФО и РСБУ в отражении выручки (млн. руб.)

	МСФО	РСБУ	Отклонение
Горячекатаная сталь	210 451	219 805	(9 354)
Оцинкованный прокат	84 107	62 168	21 939
Сортовой прокат	50 164	60 708	(10 544)
Холоднокатаный прокат	47 813	55 635	(7 822)
Оцинкованный прокат с полимерным покрытием	41 839	20 799	21 040
Гнутый профиль	8 433	8 851	(418)
Коксохимическая продукция	8 336	8 344	(8)
Стальная лента	6 180	5 801	379
Белая жесть	6 738	6 678	60
Трубы	2 511	2 409	102
Сляб	–	7	–
Услуги	–	1 408	–
Энергоресурсы	–	4 110	–
Метизная продукция	9 617	–	–
Проволока, стропы, крепежи	9 908	–	–
Уголь коксующийся	3 321	–	–
Металлический лом	3 037	–	–
Прочее	22 101	1 505	20 596
Итого	514 556	458 218	56 338

Ключевым различаем российских и международных норм в ПАО «ММК» является то, что отражение выручки происходит по разным параметрам и разным видам продукции, это видно из таблицы выше, т.к. каждой строке развернутой отчетности по международным стандартам есть аналогичная строка в российских и наоборот. Далее необходимы корректировки, представленные в таблице 8:

Таблица 8 – Корректировка выручки на конец 2018 г. (млн. руб.)

Корреспонденция счетов	Отчет	Дебет	Кредит
Дт Краткосрочная дебиторская задолженность	ОФП	56 338	
Кт Выручка	ОФП		(56 338)
Проверка			–

Таблица 9 – Сверка РСБУ и МСФО (млн. руб.)

Выручка по РСБУ	458 218
Поправка	56 338
Итого выручка по МСФО	514 556
Проверка	0

Таким образом, наличие отличий в подходах учета основных средств по российским и международным стандартам – неоспоримый факт, влекущий за собой трудности при ведении учета по двум стандартам.

Следующим рассмотрим рекомендации по совершенствованию учета выручки в ПАО «ММК» по РСБУ и МСФО.

2.3 Рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета выручки в ПАО «ММК»

Целью рекомендаций для предприятия является улучшение его бухгалтерского учета в части учёта выручки. При учете по РСБУ ведется четкое следование нормам и правилам, практикуется сугубо юридический подход к подготовке бухгалтерской отчетности: система нацелена на расчет прибыли для целей налогообложения и иных налогов. По этой причине возрастает роль управленческой отчетно-

сти, в том числе сформированной по МСФО, которые применяются в отношении финансовой отчетности общего назначения. Данная финансовая отчетность призвана удовлетворять информационные запросы самых разных категорий пользователей: инвесторов, сотрудников, поставщиков, клиентов, органов надзора, общественность.

Несмотря на то, что в ПАО «ММК» организация учета выручки находится на достаточно высоком уровне, можно улучшить данное положение с помощью рекомендации, которая будет рассмотрена далее:

– проведение корректировок из-за обнаружения отклонений между МСФО и РСБУ, позволяющих сформировать в последующем достоверную отчетность по МСФО.

Трансформация отчетности из РСБУ в МСФО необходима для устранения отклонений, возникших в результате отличия российского учёта от международного. Она заключается в том, что проведение на отчетную дату набора корректировок, позволяющих переложить в формат МСФО отчетность, составленную по национальным нормам. Это необходимо для работы на зарубежном рынке, т.к. в ПАО «ММК» присутствуют договора с Ближним востоком, Азией, Европой, Африкой (в 2018 г. данные договора составили 21% от всех договоров компании, смотреть приложение В). В связи с этим необходимо приводить отчётность к международному виду, путём проведения корректировок.

При проведении корректировок необходимо помнить:

1) начиная со второго периода составления отчетности по МСФО часть корректировок имеет специфику из-за того, что подобные корректировки уже были сделаны в прошлом периоде, поскольку трансформация всегда делается к российской отчетности на текущую отчетную дату, а не к прошлогодней отчетности по МСФО (полученной путем трансформации в прошлом отчетном периоде).

2) По нормам МСФО (IAS) в отношении дебиторской задолженности начисляется резерв и в балансе отражается возмещаемая сумма, если балансовая стоимость дебиторки выше возмещаемой.

3) Каждая проведенная корректировка подлежит аналитическому раскрытию, так как: существует необходимость последующего формирования отчетности с примечаниями; возникает необходимость использования полученных в результате трансформации данных при последующей консолидации.

Далее будут приведены три модели, способствующие получению отчетности по международным стандартам:

При выборе модели трансформации отчетности ПАО «ММК» следует с помощью специальных таблиц провести необходимые корректировки на основе российской отчетности. Для этого сначала делается перегруппировка и реклассификация информации из отчетности РСБУ в таблицу входящих остатков. Следом формируется рабочий лист с итоговыми корректировками, на основе которых составляется отчетность по МСФО.

Модель внутренних корректировок основана на трансформирующих процедурах. При этом корректировки осуществляются внутри учетной системы — при помощи специально встроенного модуля, содержащего алгоритмы для отражения поправок.

Так же существует модель ведения параллельного учёта, она отличается отсутствием зависимости от степени подготовки отчетности по отечественным нормам. В данном случае фирма осуществляет подготовку информации о финансовом положении и финансовых результатах своей деятельности исходя из разных требований – МСФО и РСБУ, при этом эти процессы ведутся параллельно. Данная модель является более затратной, но

Унифицированного набора корректировок для трансформации не существует, и для каждой отчетности он носит персонифицированный характер в зависимости от набора конкретных хозяйственных операций и различий в правилах их оценки и учета по РСБУ и МСФО. Далее рассмотрим предложены корректировки, для применения на ПАО «ММК»:

1) Корректировки возникающие в связи с различиями по отражению выручки «товары отгруженные»:

Признание выручки по «товарам отгруженным»:

Дт Краткосрочная дебиторская задолженность

Кт Выручка

Сторнирование выручки, признанной в РСБУ и не подлежащей признанию в МСФО:

Дт Краткосрочная дебиторская задолженность

Кт Выручка СТОРНО

2) Корректировки, необходимые при признании выручки от оказания услуг:

ПО РСБУ Аналогично признанию выручки от продажи товаров. Выручка признается на момент принятия работ заказчиком. ПО МСФО Выручка признается в течение периода времени или в определенный момент времени.

На основании условий договоров оказания услуг отразить корректировки по выручке, не признанной в РСБУ на конец отчетного периода.

На конец отчетного периода признаём выручку от оказания услуг:

Дт Краткосрочная дебиторская задолженность

Кт Выручка

В следующем отчетном периоде корректируем выручку и расходы (сторнируем ранее отраженную выручку)

Дт Выручка

Кт Краткосрочная дебиторская задолженность

3) Корректировки проводимые при признании выручки при многокомпонентных сделках:

В РСБУ отсутствуют указания по отражению выручки по многокомпонентным сделкам. МСФО же требует признания выручки по компоненту сделки, если данный компонент сам по себе обладает коммерческим содержанием, в противном случае отдельные компоненты должны объединяться и учитываться как единая сделка.

Сторнируем выручку по компоненту сделки, подлежащую признанию в будущем:

Дт Выручка

Кт Краткосрочная дебиторская задолженность

Отражаем отложенную выручку:

Дт Краткосрочная дебиторская задолженность

Кт Прочие долгосрочные (краткосрочные) нефинансовые обязательства.

В следующем отчетном периоде признание отложенного дохода:

Дт Прочие долгосрочные (краткосрочные) нефинансовые обязательства

Кт Выручка

4) Необходимые корректировки при учете договоров с отсрочкой платежа:

В РСБУ Дисконтирование не производится. По МСФО договор с отсрочкой платежа считается финансовым соглашением. Сумма выручки, которая будет признана, определяется путем дисконтирования всех будущих поступлений с использованием эффективной процентной ставки [16].

Реализация отчетного периода, сторнируем разницу между суммой выручки в РСБУ и дисконтированной суммой выручки в МСФО:

Дт Краткосрочная дебиторская задолженность

Кт Выручка СТОРНО

Отражаем процентные доходы за период отсрочки в отчетном году:

Дт Краткосрочная дебиторская задолженность

Кт Финансовые доходы (Инвестиционные доходы)

Дебиторская задолженность на начало отчетного периода, уменьшение прибыли прошлых лет на оставшуюся сумму разницы между отраженной в РСБУ выручкой и дисконтированной суммой в МСФО на начало отчетного периода:

Дт Нераспределенная прибыль

Кт Краткосрочная дебиторская задолженность

Отражаем процентные доходы за период отсрочки в отчетном году

Дт Краткосрочная дебиторская задолженность

Кт Финансовые доходы (Инвестиционные доходы)

Таким образом, применение вышеперечисленных корректировок позволит исправить отклонения РСБУ от МСФО, возникшие в результате отличия российского учёта от международного. Так же рекомендация позволит ПАО «ММК» улучшить ведение бухгалтерского учета в части учёта выручки по РСБУ и МСФО, и будет способствовать более точной, достоверной и полной информации в дальнейшем.

Выводы по разделу два

Приведен сравнительный анализ финансового положения и результатов деятельности организации. В качестве базы для сравнения взята официальная бухгалтерская отчетность организаций. При проведении данного анализа были рассмотрены и проанализированы основные аспекты организации бухгалтерского учета ПАО «ММК». Дана оценка структуре предприятия, экономическим и финансовым показателям его деятельности. Проведена корректировка отражения выручки по РСБУ И МСФО на конец 2018г. Даны рекомендации по рационализации деятельности предприятия, а именно: проведение корректировок, позволяющих сформировать в последующем достоверную отчетность по МСФО. Примеры данных корректировок так же приведены.

Вывод: в ходе анализа второй главы, была рассмотрена третья задача, а именно разработать рекомендации по совершенствованию учета выручки в соответствии с МСФО.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Глядя на трактовку выручки по РСБУ и МСФО можно сделать вывод, что в МСФО более широкий понятийный аппарат, это обусловлено тем, что выручка может признаваться в течении периода, либо в конкретный момент времени, а это, в свою очередь, однозначно, сказывается на содержание финансовой отчетности, составляемой в соответствии с российскими и международными стандартами.

При исследовании порядка учета выручки по РСБУ и МСФО можно сделать вывод, что они кардинально отличаются друг от друга, это обусловлено тем, что аналогу пятишагвой модели из международных стандартов нет в российской практике, как и аналогов всех шагов, за исключением первого. Это приводит к тому, что величина выручки, отраженная в отчетности по российским стандартам при сделках с отсрочкой платежа, оказывается завышенной [10].

Таким образом, можно подвести итог, что ПБУ 9/99 не соответствует МСФО (IFRS) 15. Проведя сравнительный анализ, можно сделать вывод, что схема или модель признания выручки в РСБУ и МСФО отличаются. Также некоторые понятия в российских стандартах отличаются от международных.

В данный момент Российское законодательство в области бухгалтерского учета только готовится к переходу на МСФО, и поэтому исправление и обновления Положений по бухгалтерскому учету должно идти поэтапно. Это касается и стандарта МСФО (IFRS) 15. Это означает, что сближение РСБУ и МСФО находится еще в стадии разработки и совершенствования учета выручки.

По результатам вертикального анализа бухгалтерского баланса видно, что выручка компании увеличилась на 8,9% к аналогичному периоду прошлого года. Такая динамика связана с ростом объемов реализации товарной продукции на фоне увеличения средних цен реализации (на 46 долларов США на тонну или 8,0%). В основном предприятие финансирует деятельность за счет собственных средств.

Исходя из вертикального анализа отчета о финансовых результатах, можно сделать вывод, что с 2017 до 2018 года было увеличение валовой прибыли на 3 %,

прибыли от продаж на 3 %. Доля чистой прибыли в выручке увеличилась на 1 %, что свидетельствует о росте финансовой устойчивости и финансовой мобильности, т.к. способность предприятия совершать реинвестирования чистой прибыли в создание новых нематериальных активов (научных разработок и патентов) растёт.

Чистая прибыль является одним из итоговых фактором оценки эффективности функционирования предприятия и увеличения чистой прибыли приводит к росту инвестиционной привлекательности предприятия в долгосрочной перспективе.

МСФО (IFRS) 15 выпущен 28 мая 2014 г. и вступает в силу для периодов, начинающихся 1 января 2018 г. или после этой даты. С этого момента предприятие признает выручку от продажи товаров и услуг, когда обязательство к исполнению по договорам с покупателями исполнено, то есть, когда контроль над товарами или услугами, составляющими обязательство к исполнению, передан покупателю по цене операции.

ПАО «ММК» проанализировало репрезентативную выборку договоров с покупателями по всем операционным сегментам для выявления изменений во времени признания выручки и раскрытии информации в примечаниях. Значительная доля договоров с покупателями ПАО «ММК» состоит из двух обязательств к исполнению:

а) продажа продукции

б) обязательство по доставке продукции до определенного места.

Согласно МСФО (IFRS) 15 выручка от продажи продукции по договорам с покупателями признается в момент времени, когда контроль над продукцией передан покупателю, при этом в большинстве случаев составляющая по доставке должна быть учтена как отдельное обязательство к исполнению с признанием выручки с течением времени пока услуга оказывается.

В ПАО «ММК» признание выручки происходит в ходе обычной деятельности. Выручка признается в размере цены сделки. Цена сделки представляет собой возмещение, право на которое Группа ожидает получить в обмен на передачу контроля над обещанными товарами или услугами покупателю, без учета сумм, по-

лучаемых от имени третьих сторон. Выручка признается за вычетом скидок, возвратов и налога на добавленную стоимость, экспортных пошлин и прочих аналогичных обязательных платежей.

Выручка от продаж со скидкой признается на основе цены, указанной в договоре, за вычетом расчетных скидок за объем. Для расчета и создания резерва под скидки используется метод ожидаемой стоимости на базе накопленного опыта, и выручка признается только в той сумме, в отношении которой существует высокая вероятность того, что в будущих периодах не произойдет значительного уменьшения признанной суммы. Обязательство по возврату (включено в состав торговой и прочей кредиторской задолженности) признается в отношении ожидаемых скидок за объем к уплате покупателям в отношении продаж, осуществленных до конца отчетного периода.

Так же ПАО «ММК» предоставляет транспортные услуги покупателю после перехода к нему контроля над товарами, выручка от таких услуг считается отдельной обязанностью к исполнению и признается в течение периода оказания таких услуг, так как покупатель одновременно получает и потребляет выгоды.

ПАО «ММК» предоставляет услуги по договорам с фиксированным вознаграждением. Выручка от предоставления услуг признается в том отчетном периоде, когда были оказаны услуги. Выручка признается исходя из объема услуг, фактически предоставленных до конца отчетного периода, пропорционально общему объему оказываемых услуг. Выручка определяется на основании фактического расстояния относительно общего ожидаемого расстояния при доставке.

Таким образом, наличие отличий в подходах учета основных средств по российским и международным стандартам – неоспоримый факт, влекущий за собой трудности при ведении учета по двум стандартам.

Так же были предложены рекомендации по учёту выручки, а именно::

– проведение корректировок из-за обнаружения отклонений между МСФО и РСБУ, позволяющих сформировать в последующем достоверную отчетность по МСФО.

Данные рекомендации направлены на решение следующей проблемы: отклонение в учёте выручки по РСБУ и МСФО. Отклонение приводит к тому, что величина выручки, отраженная в отчетности по российским стандартам при сделках с отсрочкой платежа, оказывается завышенной, нежели по международным стандартам, когда в случае отсрочки оплаты выручка оценивается по сумме дебиторской задолженности покупателя.

При учете по РСБУ ведется четкое следование нормам и правилам, практикуется сугубо юридический подход к подготовке бухгалтерской отчетности: система нацелена на расчет прибыли для целей налогообложения и иных налогов. По этой причине возрастает роль управленческой отчетности, в том числе сформированной по МСФО, которые применяются в отношении финансовой отчетности общего назначения. Данная финансовая отчетность призвана удовлетворять информационные запросы самых разных категорий пользователей: инвесторов, сотрудников, поставщиков, клиентов, органов надзора, общественность.

Таким образом, применение вышеперечисленных рекомендаций и устранение небольших недостатков, позволит ПАО «ММК» улучшить ведение бухгалтерского учета в части учёта выручки по РСБУ и МСФО, и будет способствовать более точной, достоверной и полной информации.

Так же был приведен сравнительный анализ финансового положения и результатов деятельности организации. В качестве базы для сравнения взята официальная бухгалтерская отчетность организаций. При проведении данного анализа были рассмотрены и проанализированы основные аспекты организации бухгалтерского учета ПАО «ММК». Дана оценка структуре предприятия, экономическим и финансовым показателям его деятельности. Даны рекомендации по рационализации деятельности предприятия.

Исходя из того, что в настоящее время учёт выручки по российским стандартам отличается, от учёта выручки по правилам, предусмотренным в международных стандартах финансовой отчетности, особое внимание было уделено различиям в порядке учета и трактовке выручки.

При исследовании порядка учета выручки по РСБУ и МСФО был сделан вывод, что учёт по международным и российским стандартам кардинально отличаются друг от друга, это обусловлено тем, что аналогу пятишагвой модели из международных стандартов нет в российской практике, как и аналогов всех шагов, за исключением первого. Именно это является причиной того, что величина выручки, отраженная в отчетности по российским стандартам при сделках с отсрочкой платежа, оказывается завышенной.

В данный момент РСБУ только готовится к переходу на МСФО, и поэтому исправление и обновления ПБУ должно идти поэтапно. Это касается и стандарта МСФО (IFRS) 15. Что означает, что сближение РСБУ и МСФО находится еще в стадии разработки и совершенствования учета выручки.

В заключение хочется отметить, что востребованность МСФО среди российских предприятий не только не спадает, но и возрастает. Данная тенденция возникла благодаря глобализации мировой экономики, развитию отечественной экономики, выходу российских компаний на международную арену. Тем не менее, на сегодняшний день ещё существуют области бухгалтерского учёта, в которых действующие российские правила отличаются от правил МСФО, следовательно, необходимо чётко различать международные и российские стандарты для объективного анализа финансового состояния компании.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Международный стандарт финансовой отчетности (lFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями». Введен в действие для применения на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 27.06.2016 № 98н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 01.06.2019).

2 Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 01.06.2019).

3 Приказ Минфина России от 24.10.2008 № 116н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008)» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 01.06.2019).

4 Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 18 «Выручка» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 27.06.2016) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 01.06.2019).

5 Постановление Правительства РФ от 06.03.1998 № 283 «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 01.06.2019).

6 План счетов бухгалтерского учета финансово–хозяйственной деятельности предприятий [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н и Инструкцией по его применению (в ред. от 08.11.2010).

7 Агеева, О.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для академического бакалавриата / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 509 с.

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

9 Анциферова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: практикум / И.В. Анциферова. – М.: Дашков и К, 2012. – 368 с.

10 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет: учебник для бакалавров / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова. – М.: Проспект, 2015. – 424 с.

11 Бабаев, Ю.А. Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие / Ю.А. Бабаев. – М: ИНФРА–М, 2015. – 360 с.

12 Бабаев, Ю.А., Теория бухгалтерского учета./ Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – М.: Проспект, 2017. – 240 с.

13 Баканов, М.И. Теория анализа хозяйственной деятельности / М.И. Баканов. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 158 с.

14 Васильчук, О.И. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие / О.И. Васильчук, Д.Л. Савенков; Под ред. Л.И. Ерохина. – М.: НИЦ ИНФРА–М, 2013. – 496 с.

15 Вахрушина, М.А. Международные стандарты финансовой отчётности: учебное пособие / М.А. Вахрушина – М: Омега–Л, 2016. – 451 с.

16 Вахрушина, М. А. Международные стандарты финансовой отчетности / М. А. Вахрушина, Л. А. Мельникова; под ред. М. А. Вахрушиной. – 2–е изд., стер. – М.: Омега–Л, 2017. – 571 с.

17 Вещунова, Н.Л., Бухгалтерский учет./ Н.Л. Вещунова, В.Р. Захарьин, Л.Ф. Фомина – М.: Рид Групп, 2017. – 608 с.

18 Горячих, С.П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах: учебное пособие / А.В. Зонова, С.П. Горячих, Р.В. Зонова; Под ред. А.В. Зонова. – М.: НИЦ ИНФРА–М, 2013. – 224 с.

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

20 Илышева, Н.Н. Международные стандарты финансовой отчетности: базовый курс. учебное пособие / Н.Н. Илышева, Е.Р. Синянская – Екатеринбург, Издательство Уральского университета, 2017. – 236 с.

21 Ионова, А.Ф. Анализ финансово–хозяйственной деятельности организации / А.Ф. Ионова. – М: Инфра, 2015. – 312 с.

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

23 Касьянова, Г.Ю. Бухгалтерский учет: просто о сложном. Самоучитель по формуле «три в одном» / Г.Ю. Касьянова. – М: АБАК, 2016. – 736 с.

24 Макальская М.Л. Бухгалтерский учет: учебник для вузов / М.Л. Макальская, И.А. Фельдман – М: Юрайт, 2016. – 433 с.

25 Мельник, М.В. Экономический анализ в аудите: учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Финансы и кредит», «Налоги и налогообложение» / М.В. Мельник, В.Г. Когденко. – М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2013. – 543 с.

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

27 Николаева, О.Е. Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие / О.Е. Николаева, Т.В. Шишкова. – М: Ленанд, 2016. – 240 с.

28 Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник / В.Ф. Палий. – М.: НИЦ ИНФРА–М, 2017. – 506 с.

29 Ремизова, Е.Ю. МСФО: учет и отчетность: практ. пособие / Е. Ю. Ремизова, Г. С. Султанова. – М.: Омега–Л, 2016. – 131 с.

30 Соловьева, О.В. Международные стандарты финансовой отчетности. Концептуальные основы подготовки и предоставления финансовой отчетности: производственно-практическое издание / О.В. Соловьева. – М.: Эксмо, 2018. – 286 с.

31 Томшинская, И.Н. Бухгалтерский и налоговый учет в коммерческих организациях: для бакалавров и специалистов: [учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям] / И.Н. Томшинская. – Санкт–Петербург: Питер, 2013. – 331 с.

32 Федосова, Т.В. Бухгалтерский учет: учебное пособие / Т.В. Федосова. – Таганрог: ТТИ ЮФУ, 2017. – 45с.

33 Хоружий, Л.И. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб. пособие ./ Л.И. Хоружий, И.В. Макунина В.А. Матчинов. – Тверь: Изд–во ООО «Купол», 2009. – 162 с.

34 Черненко, А.Ф. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие / А.Ф. Черненко, А.В. Башарина. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2010. – 285 с.

35 Щадилова, С.Н. Бухгалтерский учет для всех: книга пособие для начинающих / С.Н. Щадилова. – М.: ДиС, 2015. – 224 с.

36 Алдарова, Т.М. Учет доходов в соответствии с РСБУ и МСФО / Т.М Алдарова // Инновации и инвестиции. –2014. –№ 5. – С. 16 – 19

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

38 Маткулиева, С.И. Международные стандарты финансовой отчетности / С.И. Маткулиева // Молодой ученый. – 2017. – № 24.1. – С. 25 – 27.

39 Поленова, С.Н. Стандартизация бухгалтерского учета и отчетности: зарубежный и российский опыт / С.Н. Поленова. – 3–е изд. – Москва: Дашков и Ко, 2017. – 348 с.

40 Поддубная, З.В. МСФО в России: сложности перехода / З.В. Поддубная, Н.А. Насонова // В сборнике: Современное состояние и приоритетные направления развития экономики и бухгалтерского учета в АПК России. Материалы научно-практической конференции молодых исследователей. – 2014. – С. 89 – 93.

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

42 Рожнова, О.В. Трансформация финансовой отчетности российских предприятий в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности

/ О.В. Рожнова // Вестник профессиональных бухгалтеров. – 2017. – № 2. – С. 18 – 20.

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

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

45 Тхамокова, С.М. МСФО 2015: переход российских организаций на учет по МСФО, новые федеральные стандарты / С.М. Тхамокова, А.Х Темрокова // Экономика и предпринимательство. – 2015. – № 4 – 2. – С. 602 – 607.

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ А

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС ПАО «ММК» НА 31 ДЕКАБРЯ 2018 Г.

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС
на 31 декабря 2018 г.

		КОДЫ
	Форма по ОКУД	0710001
	Дата (число, месяц, год)	31 | 12 | 2018
Организация: ПАО "Магнитогорский металлургический комбинат"	по ОКПО	00186424
Идентификационный номер налогоплательщика: 7414003633	ИНН	7414003633
Вид экономической деятельности: Производство металлургическое	по ОКВЭД	24
Организационно-правовая форма/ форма собственности:		|
Публичное акционерное общество/ Частная собственность	по ОКОПФ/ОКФС	1 22 47 | 16
Единица измерения: ~~тыс.руб.~~/млн.руб.	по ОКЕИ	~~384~~/385
Местонахождение (адрес): 455000, г. Магнитогорск, ул. Кирова, 93		

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2018 года	На 31 декабря 2017 года	На 31 декабря 2016 года
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
ТП 1.1	Нематериальные активы	1110	539	437	409
	в том числе: приобретение нематериальных активов	1111	386	286	257
ТП 1.4	Результаты исследований и разработок	1120	189	230	125
	Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-
	Материальные поисковые активы	1140	-	-	-
	Основные средства, оборудование к установке, вложения во внеоборотные активы	1150	153 537	131 910	112 616
ТП 2.1	в том числе: основные средства	1151	95 252	92 516	87 883
ТП 2.2	оборудование к установке	1152	14 387	12 119	7 213
ТП 2.2	вложения во внеоборотные активы	1153	39 504	23 623	14 099
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
ТП 3.1	Финансовые вложения	1170	61 048	74 934	68 696
	Отложенные налоговые активы	1180	16 822	13 127	13 662
П 5	Прочие внеоборотные активы	1190	1 009	910	886
	ИТОГО по разделу I	1100	233 144	221 548	196 394
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
П 5	Запасы	1210	51 552	50 966	37 216
	в том числе: сырье,материалы и другие аналогичные ценности	1211	35 004	33 878	23 726
	затраты в незавершенном производстве	1212	9 130	9 042	8 870
	готовая продукция и товары для перепродажи	1213	7 324	8 046	4 617
	товары отгруженные	1214	94	-	3
	прочие запасы и затраты	1215	-	-	-
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	759	5 665	3 416
ТП 4.1	Дебиторская задолженность	1230	52 031	43 361	40 322
	в том числе: покупатели и заказчики	1231	47 111	39 351	37 374
	авансы выданные	1232	1 939	2 113	2 108
ТП 3.1	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	-	56	2 537
П 5	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	48 731	29 518	14 944
	Прочие оборотные активы	1260	806	454	366
	ИТОГО по разделу II	1200	153 879	130 020	98 801
	БАЛАНС (сумма строк 1100+1200)	1600	387 023	351 568	295 195

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2018 года	На 31 декабря 2017 года	На 31 декабря 2016 года
	ПАССИВ III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	11 174	11 174	11 174
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	-	-	-
	Переоценка внеоборотных активов	1340	-	-	-
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	24 714	24 714	24 714
	Резервный капитал	1360	559	559	559
П 5	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	210 136	195 753	164 425
	ИТОГО по разделу III	1300	246 583	232 200	200 872
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Заемные средства	1410	17 370	13 846	11 962
ТП 4.3	в том числе: кредиты банков, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты	1411	17 370	13 846	11 771
ТП 4.3	займы, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты	1412	-	-	191
	Отложенные налоговые обязательства	1420	24 833	20 872	18 918
ТП 6	Оценочные обязательства	1430	7 820	7 899	8 072
	Прочие обязательства	1450	-	-	-
	ИТОГО по разделу IV	1400	50 023	42 617	38 952
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Заемные средства	1510	22 286	14 928	18 187
ТП 4.3	в том числе: кредиты банков, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты	1511	13 665	13 542	17 228
ТП 4.3	займы, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты	1512	8 621	1 386	959
ТП 4.3	Кредиторская задолженность	1520	66 122	59 735	35 370
	в том числе: поставщики и подрядчики	1521	37 900	36 712	25 453
	задолженность перед персоналом организации	1522	610	594	598
	задолженность перед государственными внебюджетными фондами	1523	307	303	296
	задолженность по налогам и сборам	1524	1 615	1 553	2 542
	авансы полученные	1525	6 156	7 346	5 858
	Доходы будущих периодов	1530	296	343	232
ТП 6	Оценочные обязательства	1540	1 713	1 745	1 582
	Прочие обязательства	1550	-	-	-
	ИТОГО по разделу V	1500	90 417	76 751	55 371
	БАЛАНС (сумма строк 1300+1400+1500)	1700	387 023	351 568	295 195

Руководитель (подпись) П. В. Шиляев

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ ПАО «ММК» ЗА 2018 Г.

ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ

за 12 месяцев 2018 года

		коды
	Форма по ОКУД	0710002
	Дата (число, месяц, год)	31 | 12 | 2018
Организация: ПАО "Магнитогорский металлургический комбинат"	по ОКПО	00186424
Идентификационный номер налогоплательщика: 7414003633	ИНН	7414003633
Вид экономической деятельности: Производство металлургическое	по ОКВЭД	24
Организационно-правовая форма/ форма собственности		|
Публичное акционерное общество/Частная собственность	по ОКОПФ/ОКФС	1 22 47 | 16
Единица измерения: ~~тыс.руб.~~/млн.руб.	по ОКЕИ	~~384~~/385

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 12 месяцев 2018 года	За 12 месяцев 2017 года
П 5	Выручка	2110	458 218	392 782
ТП 6	Себестоимость продаж	2120	(309 701)	(279 131)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	148 517	113 651
ТП 6	Коммерческие расходы	2210	(25 482)	(21 062)
ТП 6	Управленческие расходы	2220	(6 573)	(6 126)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	116 462	86 463
	Доходы от участия в других организациях	2310	698	915
	Проценты к получению	2320	1 303	594
	Проценты к уплате	2330	(1 006)	(1 330)
П 5	Прочие доходы	2340	88 705	73 620
П 5	Прочие расходы	2350	(109 557)	(76 005)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	96 605	84 257
П 6	Текущий налог на прибыль	2410	(22 641)	(14 353)
	в том числе постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	3 302	(122)
П 6	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	(3 915)	(1 927)
П 6	Изменение отложенных налоговых активов	2450	4 053	(402)
	Прочее	2460	(413)	(275)
	в том числе: штрафы, пени по налогам	2461	(92)	(10)
	налог на прибыль прошлых периодов	2462	83	(105)
	отложенные налоговые активы и обязательства прошлых периодов	2463	(404)	(160)
П 5	Чистая прибыль (убыток)	2400	73 689	67 300

Окончание приложения Б

Поясне ния	Наименование показателя	Код	За 12 месяцев 2018 года	За 12 месяцев 2017 года
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	-	-
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	-	-
	Совокупный финансовый результат периода	2500	73 689	67 300
П 10	СПРАВОЧНО: Базовая прибыль (убыток) на акцию, руб.	2900	6,59	6,02
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию, руб.	2910	-	-

Руководитель _____ (подпись) П. В. Шиляев

Директор ООО "ММК-УЧЕТНЫЙ ЦЕНТР" _____ (подпись) О. Ю. Самойлова

(по договору от 30.06.2014 № 222218)

22 февраля 2019 года

ПРИЛОЖЕНИЕ В

ПРИМЕЧАНИЯ К КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В ЧАСТИ ВЫРУЧКИ ЗА ГОД, ЗАКОНЧИВШИЙСЯ 31 ДЕКАБРЯ 2018 Г. (ПО МСФО)

(В миллионах рублей)

7. ВЫРУЧКА

По видам продукции (включая услуги по транспортировке)	**2018**	**2017**
Горячекатаная сталь	210 451	185 100
Оцинкованный прокат	84 107	70 127
Сортовой прокат	50 164	42 435
Холоднокатаный прокат	47 813	45 260
Оцинкованный прокат с полимерным покрытием	41 839	33 293
Метизная продукция	9 617	8 703
Проволока, стропы, крепежи	9 908	8 259
Гнутый профиль	8 433	5 167
Коксохимическая продукция	8 336	6 708
Стальная лента	6 180	5 205
Белая жесть	6 738	5 664
Уголь коксующийся	3 321	89
Трубы	2 511	2 362
Металлический лом	3 037	3 613
Слябы	-	94
Прочее	22 101	17 893
Итого	**514 556**	**439 972**

По местоположению покупателей	**2018**	**2017**
Россия и страны СНГ	79 %	77 %
Ближний Восток	9 %	14 %
Азия	5 %	3 %
Европа	4 %	3 %
Африка	3 %	3 %
Итого	**100 %**	**100 %**

По виду обязанности к исполнению	**2018**
Выручка от продаж товаров, признаваемая в определенный момент времени	494 719
Выручка от оказания транспортных услуг, признаваемая в течение периода времени	19 837
Итого	**514 556**

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

ВЫРУЧКА ОТ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ ПО СОРТАМЕНТУ (ПО РСБУ)

млн. руб.

Вид продукции	2018 год	2017 год	Изменения
Прокат г/к	219 805	192 364	27 441
Прокат х/к	55 625	44 510	11 115
Жесть	6 678	5 821	857
Сортовой прокат	60 708	51 091	9 617
Лента	5 801	4 969	832
Сляб	7	99	(92)
Трубы	2 409	2 196	213
Оцинкованный лист	62 168	48 840	13 328
Лист оцинкованный с полимерным покрытием	20 799	23 823	(3 024)
Гнутый профиль	8 851	5 628	3 223
Коксохимическая продукция	8 344	6 723	1 621
Услуги	1 408	1 117	291
Энергоресурсы	4 110	3 868	242
Прочая продукция	1 505	1 733	(228)
Итого	**458 218**	**392 782**	**65 436**