

## УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ МАЛЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО

**ГОРЯЙНОВА Ю. С.**

*кандидат экономических наук*

**Харьков**

**СТИРЕНКО Л. Н.**

*кандидат экономических наук*

**Киев**

**М**асштабное реформирование системы бухгалтерского учета и отчетности обусловлены значительными структурными изменениями в экономике Украины и ее вхождением в мировое сообщество, что приводит к необходимости создания новой нормативной базы бухгалтерского учета в соответствии с МСФО.

Малые предприятия в Украине в общей массе субъектов предпринимательской деятельности на сегодняшний день занимают ведущее место, и их количество все время увеличивается. Поддержка субъектов малого предпринимательства на сегодня проявляется в обеспечении организационных основ их деятельности, построении бухгалтерского учета и отчетности. Перед бухгалтерским учетом стоит проблема разработки новых методик создания бухгалтерской информации, соответствующих международным стандартам. Отдельным вопросом является качественное изменение учета и отчетности малых предприятий, их согласование с нормативной базой и максимальное приближение к реальным условиям осуществления учетной деятельности.

Правильная организация учетной деятельности предприятия обеспечивает пользователей достоверной и своевременной информацией. Организация учетной работы малых предприятий с применением требований МСФО дает возможность полного и адекватного принятия управленческих решений, что и обуславливает актуальность данной темы работы. Применение МСФО содействует повышению прозрачности и сравнению информации, предоставляет возможность объективно раскрывать и отображать результаты деятельности и финансовые риски предприятий с целью обеспечения возможности принятия адекватных управленческих решений.

С принятием Закона Украины «О государственной поддержке малого предпринимательства» появилось много публикаций в профессиональных бухгалтерских изданиях, и работ, посвященных изучению деятельности малых предприятий. Вместе с тем проблема перехода именно данного сектора на международные стандарты учета и отчетности остается не решенной до конца.

Вопросам перехода на международные стандарты и организации учетного процесса украинских предприятий уделяли внимание такие авторы, как С. Голов,

Б. Засадный, В. Куценко, М. Билуха, Ф. Бутинец, М. Кужельный, Л. Пантеличук и другие. Однако указанные работы не содержат конкретных условий осуществления учетной деятельности малыми предприятиями.

Основы представления финансовой отчетности общего назначения для достижения сопоставимости как с собственной финансовой отчетностью организации за предшествующие периоды, так и с финансовой отчетностью других организаций, изложены в Международном стандарте IAS 1 «Представление финансовой отчетности». Для достижения этой цели в МСФО 1 излагаются общие требования к представлению финансовой отчетности, рекомендации по ее структуре и минимальные требования к ее содержанию.

Так, для полного соответствия учета на малых предприятиях международным стандартам необходимо при построении учета и отчетности применять следующие принципы:

- ✦ добросовестное представление и соответствие МСФО – финансовая отчетность должна добросовестно представлять финансовое положение, результаты деятельности и движение денежных средств предприятия;
- ✦ непрерывность деятельности – финансовая отчетность должна составляться на основе допущения о непрерывности деятельности, за исключением случаев, когда руководство само намеревается ликвидировать предприятие или прекратить его деятельность;
- ✦ учет по методу начисления – финансовая отчетность должна составляться, применяя правила учета по методу начисления, за исключением информации о движении денежных средств;
- ✦ последовательность представления – классификация статей в финансовой отчетности должны сохраняться от одного периода к следующему;
- ✦ существенность и агрегирование – в финансовой отчетности каждый существенный класс сходных статей должен представляться отдельно;
- ✦ взаимозачет – не подлежат взаимозачету активы и обязательства, доходы и расходы;
- ✦ сравнительная информация – в финансовой отчетности по всем суммам должна раскрываться сравнительная информация за предыдущий период.

**П**реимущества составления финансовой отчетности малых предприятий по МСФО неопровержимы с учетом их определенных особенностей, что подтверждает необходимость внедрения МСФО. Решением проблемы несоответствия отчетности иностранных контрагентов в силу расхождений в законодательстве является применение МСФО, что

предоставит возможность обеспечить единый формат предоставления финансовой отчетности предприятий и адаптировать национальное законодательство требованиям ЕС.

**Н**ациональные П(С)БУ были приняты на основе МСФО, поэтому, имея схожую концепцию, кардинально они не отличаются, однако существуют расхождения в части отсутствия П(С)БУ, идентичных МСФО и наоборот. Именно такая ситуация сложилась с П(С)БУ 25 «Финансовый отчет субъекта малого предпринимательства», которому нет международного аналога.

В состав полного комплекта финансовых отчетов входят баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении денежных средств, отчет об изменениях в собственном капитале, примечания. Для субъектов малого предпринимательства в Украине П(С)БУ 25 предусматривает составление Финансового отчета субъекта малого предпринимательства в составе баланса (форма 1-м) и отчета о финансовых результатах (форма 2-м).

Требования международного и национального законодательства к форме и содержанию баланса предприятия отличаются.

Первым требованием МСФО 1 к балансу является деление активов на текущие и нетекущие в виде отдельной классификации непосредственно в балансе. П(С)БУ 2 классифицирует активы на необоротные активы, оборотные активы, затраты будущих периодов и необоротные активы и группы выбытия.

Баланс субъекта малого предпринимательства (форма 1-м) отличается от формы баланса обычных предприятий укрупненностью отдельных статей.

Таким образом, в раздел «текущие активы» по МСФО необходимо отнести «оборотные активы» и «не-

оборотные активы и группы выбытия» национального баланса, а в разделе «нетекущие активы» по МСФО отражать «необоротные активы».

Вторым требованием МСФО 1 к балансу, есть деление обязательств на текущие и нетекущие в виде отдельной классификации непосредственно в балансе. П(С)БУ 2 классифицирует пассивы на собственный капитал, обеспечение будущих затрат и платежей, долгосрочные обязательства, текущие обязательства и доходы будущих периодов. Исходя из этого все разделы баланса кроме собственного капитала согласно П(С)БУ 2, должны быть классифицированы на текущие и нетекущие обязательства.

МСФО 1 не определяет формат, в котором надо подавать статьи, а приводит перечень статей, которые необходимо представлять непосредственно в балансе. Так, баланс должен включать статьи основные средства, инвестиционная недвижимость, нематериальные активы, финансовые активы, инвестиции, биологические активы, запасы, торговая и прочая дебиторская задолженность, денежные средства и их эквиваленты, торговая и прочая кредиторская задолженность, обеспечения, финансовые обязательства, обязательства и активы относительно текущего налога, отсроченные налоговые обязательства и отсрочены налоговые активы, часть меньшинства, представленная в собственном капитале, выпущенный капитал и резервы, которые относятся к акционерам материнского предприятия. Более подробное раскрытие информации предполагается или в балансе, или в примечаниях к отчетности, следует раскрыть подклассификацию представленных статей.

В табл. 1 представлена адаптированная форма баланса субъекта малого предпринимательства, отвечающая требованиям МСФО.

**Таблица 1**

**Баланс субъекта малого предпринимательства согласно МСФО**

Актив	Пассив
<i>Нетекущие активы</i>	Всего текущих активов
Основные средства	Баланс
Нематериальные активы	
Инвестиционная недвижимость	
Инвестиции, рассчитанные с применением метода участия в капитале	
Отсроченные налоговые активы	
Всего нетекущих активов	
<i>Текущие активы</i>	
Запасы:	
товары основные и вспомогательные	
производственные материалы	
незавершенное производство	
готовая продукция	
Торговая и прочая дебиторская задолженность:	
суммы к получению от торговых клиентов	
суммы к получению от связанных сторон	
авансовые платежи	
другие суммы	
Денежные средства и их эквиваленты	
Активы относительно текущего налога	
Нетекущие активы, удерживаемые для продажи	
	<b>Собственный капитал</b>
	Выпущенный капитал и резервы:
	Уплаченный капитал
	Премии по акциям
	Резервы
	Нераспределенная прибыль
	Всего собственный капитал
	<i>Нетекущие обязательства</i>
	Отсроченные налоговые обязательства
	Всего нетекущих обязательств
	<i>Текущие обязательства</i>
	Торговая и прочая кредиторская задолженность
	Обеспечение выплат работникам
	Обязательство относительно текущего налога
	Другие обеспечения
	Другие статьи
	Всего текущих обязательств
	Баланс

Предложенная форма баланса является гибкой и предусматривает возможность изменения, учитывая особенности хозяйственной деятельности конкретного предприятия – субъекта малого предпринимательства.

Требования международного и национального законодательства к форме и содержанию отчета о прибылях и убытках предприятия отличаются.

В Отчете о финансовых результатах (форма 2-м) рассматривается финансовое состояние, и показываются итоги деятельности предприятия за определенный промежуток времени. В отличие от П(С)БУ 3, МСФО 1, содержит лишь требования к включению статей в отчет о прибылях и убытках, не раскрывая их содержания. Форма отчета о финансовых результатах по П(С)БУ 3 и П(С)БУ 25, отличается тем, что отчет о финансовых результатах субъекта малого предпринимательства состоит из одного раздела и не включает «Элементы операционных затрат» и «Расчет показателей прибыльности акций». Структура отчета о финансовых результатах в соответствии с П(С)БУ 25 отвечает классификации по методу функции затрат, предусмотренному МСФО 1.

В соответствии с МСФО 1 в отчете о прибылях и убытках должны быть представлены доход, финансовые затраты, часть прибыли и убытка ассоциированных и совместных предприятий, налоговые затраты, прибыль или убыток от прекращенных видов деятельности после уплаты налогов, прибыль или убыток, который относится к части меньшинства, прибыль или убыток, который относится к акционерам материнского предприятия, а также дополнительные строки и промежуточные итоги, когда такое представление является уместным для понимания финансовых результатов деятельности субъекта хозяйствования.

В табл. 2 представлена адаптированная форма отчета о прибылях и убытках субъекта малого предпринимательства, отвечающая требованиям МСФО.

**Таблица 2**

**Отчет о прибылях и убытках субъекта малого предпринимательства согласно МСФО**

Доход от продажи
Вычеты из дохода
<i>Валовая прибыль</i>
Увеличение (уменьшение) остатков незавершенного производства и готовой продукции
Другой доход, в том числе:
прибыль от прекращенной деятельности
прибыль от участия в капитале
Затраты на сбыт
Административные затраты
Другие затраты, в том числе:
убыток от прекращенной деятельности
финансовые затраты
убыток от участия в капитале
налоговые затраты
<i>Прибыль (убыток)</i>

Основываясь на анализе МСФО, и применяя их требования к ведению учета и составлению отчетности малыми предприятиями в Украине, с учетом их особенностей, в статье предложены упрощенные формы баланса и отчета о прибылях и убытках субъекта малого предпринимательства, с минимальным перечнем необходимых статей. Составление и представление отчетности малыми предприятиями по приведенным формам отвечает международным требованиям и позволит представлять информацию о деятельности предприятия для пользователей из разных стран, придерживаясь принципов сравнения, сопоставления и релевантности, которые являются важными качественными характеристиками информации финансовых отчетов. ■

**ЛИТЕРАТУРА**

1. Закон Украины «Об Общегосударственной программе адаптации законодательства Украины к законодательству Европейского Союза» от 18.03.2004 г. № 1629-IV // [www.zakon1.rada.gov.ua](http://www.zakon1.rada.gov.ua)
2. **Голов С. Ф.** Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія / С. Ф. Голов; Між нар. ін.-т менеджменту.– К.: Центр учбової літератури, 2007.– 521 с.
3. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 / Пер. з англ. за ред.. С. Ф. Голова.– Київ, ФПБАУ, 2000.– 1268 с.
4. Положения (стандарты) бухгалтерского учета. / Все о бухгалтерском учете. – Х.:Фактор, 2007.– 704 с.