

2. Economists had predicted a drop in real incomes of Russians in 2019. URL: https://www.rbc.ru/economics/29/05/2019/5ced248d9a7947c39b5e8b34?utm_source=yxnews&utm_medium=desktop
3. Dimirzhieva G. V. The ways of improving the efficiency of financial provision of measures of social support of the population. *Management of state and municipal Finance: theory and modern practice*. Saint Petersburg, Publishing house FINEC, 2018. 221 p. (In Russ.).
4. Execution of budgets for 2016—2018. (In Russ.). URL: <http://roskazna.ru/ispolneniebyudzhetrov/konsolidirovannyj-byudzheto/>
5. Inequality and poverty. (In Russ.). URL: http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/population/poverty/#.
6. Draft Order of the Ministry of labour and social protection of the Russian Federation “On approval of methodological recommendations on assessment of need and establishment of criteria of need in the provision of social support measures by public authorities of the Russian Federation and local authorities”. (In Russ.). URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/56593890/>
7. Distribution of total monetary income and characteristics of differentiation of monetary income of the population as a whole in Russia and in the subjects of the Russian Federation for 2018. URL: http://www.gks.ru/free_doc/new_site/population/bednost/tab1/tab-bed1-2-htm
8. Russia and countries of the world. 2018: a Statistical compendium. 2018. 375 p. (In Russ.). URL: http://www.gks.ru/free_doc/doc_2018/world18.pdf
9. Maleva T. M., Grishina E. E., Catura E. A. *Social policy in the long term: multidimensional poverty and effective targeting*. Moscow, Russian Academy of national economy, 2019. 52 p. (In Russ.).
10. Federal law No. 388-FZ of 29 December 2015 “On amendments to certain legislative acts of the Russian Federation in terms of accounting for and improving the provision of social support measures based on the obligation to comply with the principle of targeting and the application of the need criteria”. (In Russ.). URL: <http://mobileonline.garant.ru/#/document/71294570/>
11. Lome T., Bazanova E. Russia does not understand who she has poor. *Vedomosti*. 2017. no. 130. (In Russ.).
12. Nazarov V. S. On topical issues of improving social support measures, including the results of the analysis of regional measures of social support. (In Russ.). URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2018/06/main/6._Ob_aktualnykh_voprosakh_sovershenstvovaniya_mer_sotsialnoy_podderzhki_v_tom_chisle.pdf
13. Andreeva E. I., Bychkov D. G., Feoktistova O. A. Regional approaches to optimization of the system of social support measures. *Financial journal*, 2016, no. 5, pp. 25—35. (In Russ.).
14. Dimirzhieva G. V. Social security card as a financial and social tool to improve the effectiveness and targeting of granting measures of social support. *Regional economy and management: electronic scientific journal*, 2018, no. 3(55), article number: 5508. (In Russ.). URL: <https://eee-region.ru/article/5508/>
15. Order of the Government of the Russian Federation No. 117-R of January 31, 2019 “The Concept of increasing the efficiency of budget expenditures in 2019-2024”. (In Russ.). URL: <http://mobileonline.garant.ru/#/document/72164730/paragraph/1/highlight/>

Как цитировать статью: Димиржиева Г. В. Разработка критериев нуждаемости в составе нового финансового механизма предоставления мер социальной поддержки // Бизнес. Образование. Право. 2019. № 4 (49). С. 264–269. DOI: 10.25683/VOLBI.2019.49.415.

For citation: Dimirzhieva G. V. Development of criteria of the needs within the new financial mechanism of providing social support. *Business. Education. Law*, 2019, no. 4, pp. 264–269. DOI: 10.25683/VOLBI.2019.49.415.

УДК 336.74
ББК 65.262.10-551

DOI: 10.25683/VOLBI.2019.49.462

Комарова Мария Анатольевна,
Senior Teacher of the Department of Accounting
and Taxation,
Moscow Financial
Industrial University “Synergy”,
Moscow, Russian Federation,
e-mail: komarova1337@mail.ru

Комарова Мария Анатольевна,
старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета
и налогообложения,
Московский финансовый
промышленный университет «Синергия»,
г. Москва, Российская Федерация,
e-mail: komarova1337@mail.ru

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ПОЛОЖЕНИЙ МСФО ПРИ ОТРАЖЕНИИ В УЧЕТЕ ОПЕРАЦИЙ СВЯЗАННЫХ СТОРОН

USE OF IFRS IN ACCOUNTING FOR RELATED PARTY TRANSACTIONS

08.00.12 — Бухгалтерский учет, статистика (1.6. Адаптация различных систем бухгалтерского учета, их соответствие международным стандартам)

08.00.12 — Accounting, statistics (1.6. Adaptation of various accounting systems, their compliance with international standards)

В статье рассматривается проблема информационно-го обеспечения операций с взаимосвязанными сторонами. Выделяются и описываются характерные особенности раскрытия информации о связанных сторонах, которое

является одним из важнейших требований, поскольку только при наличии такой информации заинтересованные пользователи могут принять обоснованное экономическое решение. Наряду с этим сделан вывод, что отражение

подобных сведений в отчетности является для бухгалтеров довольно трудоемким в силу большого количества информации, требуемой к раскрытию, и ее закрытостью.

На основе изучения действующей в настоящее время нормативно-правовой практики ведения учета и представления отчетности об операциях связанных сторон автор установил, что существующее учетное обеспечение, которое осуществляется в соответствии с национальными учетными стандартами, слабо адаптировано к раскрытию информации о влиянии операций со связанными сторонами на результаты бизнеса и требует совершенствования в целях повышения качества формируемой информации.

Особое внимание уделено действующему механизму подготовки информации об аффилированных лицах в финансовой отчетности в национальной системе учета. Данный вопрос дополняется рассмотрением практической значимости подобной информации и для анализа финансового положения компании с прогнозированием его развития. Обосновывается мысль о том, что применение отдельных и необходимых положений международных стандартов может значительно повысить достоверность и качество требуемой пользователей отчетности. В заключении подытоживаются некоторые итоги изучения проблемы применения отдельных положений Международных стандартов финансовой отчетности при отражении фактов хозяйственной жизни, совершенных под влиянием связанных сторон.

The article examines the issue of information support of operations with related parties. The characteristic features of the disclosure of information on related parties of the company are identified and described, which is one of the most important requirements, since only with the availability of such information can interested users make an informed economic decision. Along with this, it was concluded that the reflection of such information in reporting is rather laborious for accountants due to the large amount of information required for disclosure and its "closeness."

Based on the study of the current regulatory practice of accounting and reporting on transactions of related parties, the author found that the existing accounting software provided in accordance with national accounting standards is poorly adapted to disclose information about the impact of transactions with related parties on business results and requires improvement in order to improve the quality of information generated.

Particular attention is paid to the current mechanism for preparing information about affiliates in financial statements in the national accounting system. This question is supplemented by a consideration of the practical significance of such information for analyzing the financial position of a company and predicting its development. The idea is substantiated that the application of certain and necessary provisions of international standards can significantly increase the reliability and quality of reporting required by users. In conclusion, some results of the study of the problem of applying certain provisions of the International Financial Reporting Standards when reflecting facts of economic life committed under the influence of related parties are summarized.

Ключевые слова: организация, управление, инвесторы, прибыль, хозяйственные операции, бухгалтерский учет, связанные стороны, Международные стандарты финансовой отчетности, Положения по ведению бухгалтерского учета, анализ.

Keywords: organization, management, investors, profit, business operations, accounting, related parties, International Financial Reporting Standards, National accounting standards, analysis.

Введение

Функционирование организаций любых размеров и форм собственности в современной рыночной экономике характеризуется усложнением и разнообразием хозяйственных связей с контрагентами, способных оказывать влияние на определенные факты хозяйственной жизни и финансовое положение экономического субъекта.

В настоящее время для оптимизации бизнес-процессов наметилась тенденция дробления субъектов хозяйствования. Получение прибыли, являющееся конечной целью для бенефициаров, ставит проблему вывода активов с наименьшей налоговой нагрузкой.

Помимо этого, целями совершения операций связанных сторон выделяют достижение стратегических целей экономическими субъектами, защитные сделки, создание информационного фона, финансирование и др.

Изученность проблемы. Вопросы реформирования национального бухгалтерского учета в целях применения международного опыта, в том числе и МСФО, стали объектом исследования многих отечественных и зарубежных ученых и практиков. В то же время основное внимание исследователей сконцентрировано на вопросах внедрения уже принятых норм. Вопросам модернизации отчетности для представления иных информационных потребностей уделяется недостаточное внимание, в частности разработке организационно-методических положений учета и анализа операций связанных сторон и раскрытия информации о них во внутренней бухгалтерской отчетности. Этим объясняется **целесообразность** разработки темы.

Необходимость рассмотрения возможности применения положений МСФО при учете операций связанных сторон обуславливает **актуальность** выбранной темы исследования, **целью** которого является анализ существующей системы учета операций связанных сторон и направлений ее совершенствования.

Исходя из указанной цели в статье определены следующие **задачи**:

- 1) обозначить предпосылки возникновения и последствия операций между связанными сторонами;
- 2) уточнить понятие связанных сторон;
- 3) оценить требования, предъявляемые к учету и отчетности по операциям с взаимосвязанными сторонами;
- 4) представить основные направления совершенствования учета и отчетности по операциям с взаимосвязанными сторонами на основе применения положений МСФО.

Научная новизна заключается в развитии интеграции положений учетного обеспечения операций связанных сторон, имеющих существенное значение для развития теории и практики бухгалтерского учета и экономического анализа.

Методология. Общенаучные и специальные методы познания: наблюдение, систематизация и обобщение, анализ и синтез, аналогия, группировка и детализация, графический, балансовый и другие методы.

Теоретическая и практическая значимость. Результаты исследования могут быть полезны широкому кругу лиц, интересующихся вопросами управления и отражения в отчетности операций связанных сторон, что позволяет повысить прозрачность информации и провести оценку эффективности и целесообразности совершенных и

совершаемых операций, а также могут использоваться в практической деятельности руководителей служб учета и отчетности.

Основная часть

Отношения организации со связанными сторонами — обычное явление в бизнесе. Организации часто осуществляют часть своей деятельности через дочерние организации, совместные предприятия и ассоциированные организации. В этих обстоятельствах имеется возможность влиять на финансовую и операционную политику объект инвестиций благодаря наличию контроля или значительного влияния и получать больше частных выгод от контроля, а также имеются достаточно большие возможности для сокрытия таких операций [1]. Кроме того, часто возникает необходимость представить свое финансовое положение по-разному: «зависить» либо «занизить» показатели результатов деятельности [2].

Вопросы распределения капитала, его контроля или защиты прав внутри бизнеса между заинтересованными сторонами — это крайне закрытая информация, получить доступ к которой зачастую сложно даже тем, кто имеет на это полное право.

Операции связанных сторон (Related party transactions (RPT's) регулируются МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах», а в России — ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах».

Согласно МСФО, связанная сторона — это частное лицо или предприятие, связанное с предприятием, составляющим свою финансовую отчетность [3].

В ПБУ 11/2008 зафиксировано, что связанные стороны — это юридические и (или) физические лица, способные оказывать влияние на деятельность организации, составляющей бухгалтерскую отчетность, или на деятельность которых организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, способна оказывать влияние [4]. ПБУ 11/2008 тесно связано с корпоративным правом, где применяется термин «аффилированные лица». Аффилированные лица — физические и юридические лица, способные оказывать влияние на деятельность юридических и (или) физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность [5].

Данные вопросы затрагиваются и в Налоговом кодексе РФ. В нем говорится, что взаимозависимыми признаются лица, если они могут оказывать влияние на условия и результаты сделок, совершаемых этими лицами, или экономические результаты деятельности этих лиц признаются взаимозависимыми для целей налогообложения [6].

Базовые принципы, требования и допущения бухгалтерского учета по национальным и международным нормам предусматривают возможность применения их отдельных частей российскими субъектами предпринимательства, несмотря на ряд проблем, носящих не только нормативно-правовой или экономический, но и информационный и психологический характер, в том числе и минимальный опыт применения МСФО [7—14].

Ключевая проблема заключена во взаимопроникновении российского бухгалтерского и налогового учета.

Другим узким местом является область конечных целей использования финансовой информации. В подавляющем большинстве случаев учетная система направлена в основном на удовлетворение налоговых потребностей и менеджмента для управления организацией.

Несмотря на различие целей учета и формирования отчетности, одна из них не изменяется — это учет получения

прибыли. На особенности ее учета и представления в отчетности обращают внимание все заинтересованные пользователи, а особенно менеджмент и собственники бизнеса.

Изучение фактов хозяйственной жизни со связанными сторонами приводит к необходимости применения системы группировок по классификационным группам с точки зрения их экономического смысла и ведения аналитического учета. Наибольшей проблемой является определение круга лиц, являющихся связанными сторонами, особенно тех, которые не попадают под определение таковых в действующем законодательстве.

Необходимо принять во внимание особую роль в МСФО профессионального суждения. Под ним понимается обоснованное мнение бухгалтера, принятое в целях максимально достоверного отражения информации об объектах в системе бухгалтерского учета и отчетности, а также при подготовке аналитических сведений о существенных аспектах в условиях неопределенности и несовершенства нормативной базы [7].

Для отражения в учете целесообразно выработать схему формирования профессионального суждения по операциям связанных сторон, учитывающую особенности таких операций, с выражением мнения в документально оформленном виде.

Особое внимание необходимо уделять выполнению требования полноты в части отражения всех операций и приоритета содержания над формой путем анализа совершаемой сделки и ее результатов.

Отражение операций в учете с выделением операций о связанных сторонах и процедуры, направленные на типизацию таких операций, должны быть описаны в рамках учетной политики предприятия для минимизации влияния профессионального суждения.

Для полноценного отражения факта хозяйственной жизни на базе профессионального суждения в учетной политике целесообразно использовать положения МСФО при разработке рабочего плана счетов организации с дополнением синтетических и аналитических счетов по отражению операций связанных сторон.

Количество и название синтетических счетов может быть любым, а сами счета могут использоваться не только для отражения связанных сторон, но в случае совершения факта хозяйственной жизни со связанной стороной используется многоуровневая система аналитических счетов с отражением профессионального суждения и оценкой по справедливой стоимости.

В результате применения подобного плана счетов будет собрана информация, поддающаяся обработке, группировке и анализу в рамках, поставленных заинтересованными пользователями таких задач, как:

- оценка эффективности текущей деятельности предприятия по операциям связанных сторон по отдельным элементам отчетности;
- оценка внутригрупповых операций, направленная на поддержание деятельности отдельных субъектов группы;
- оценка операций, потенциально интересующих налоговую службу, между взаимозависимыми лицами для последующей защиты таких сделок;
- оценка эффективности используемых ресурсов связанных сторон как со стороны предприятия, так и со связанной стороны;
- мониторинг и оценка операций, носящих оппортунистический характер, в целях повышения доверия и минимизации потенциального конфликта между заинтересованными сторонами, а также решения других задач.

Положения МСФО способствуют разработке формы внутренней отчетности для составления и предоставления информации. Она должна выделять информацию об операциях связанных сторон в отдельную отчетность по каждой стороне, группам или в целом по предприятию для детального изучения всего комплекса связей. Для этого необходимо дополнить отчет графами: справедливая стоимость, полученный доход по взаимосвязанным операциям, экономическая обоснованность по каждой операции в рамках хозяйственной деятельности.

Вне зависимости от раздела раскрытия информации, ее объемов в суммарном и натуральном выражении каждая операция из формируемого перечня должна быть пересчитана по правилам оценки по справедливой стоимости. Это позволит при расчете дохода точнее определить реально достигнутый результат по каждой операции или группе операций связанной стороны.

Результаты

Таким образом, положения МСФО по отражению операций с взаимосвязанными сторонами определяют следующее.

Стоимость оказанных услуг, выполненных работ, переданных активов, без которых невозможно ведение операционной деятельности, следует включать в капитал и относить на активы или расходы. При определении суммы таких экономически обоснованных расходов бухгалтер должен исходить из запросов руководства, рыночных данных по вознаграждениям за аналогичные услуги, особенностей ведения бизнеса и собственного профессионального суждения. Информация по связанным сторонам, отражаемая в отчете о финансовом положении, требует корректировок для целей проводимого анализа в части влияния понесенных расходов или полученных доходов по данным операциям.

Суммы расходов по приобретению основных средств, товаров, материалов, услуг в пользу связанных лиц необходимо изъять из отчета о прибыли, а в случае их отражения в отчете о финансовом положении стоимость этих активов уменьшить на соответствующую величину, скорректировав запись суммой в капитале. Аналогично следует поступать с обязательствами по связанным сторонам, принимаемым предприятием в интересах связанной стороны.

Дивиденды, подлежащие выплате, необходимо подразделять в зависимости от получателя на связанные стороны,

имеющие возможность извлекать доход другими способами, и собственников, не имеющих таких возможностей.

Авансы необходимо выделять в случаях использования средств связанных сторон в личных нуждах. Аналогичные действия необходимы по займам, выданным и полученным. Кроме этого, анализ операций по займам, авансам и дивидендам важно проводить в части движения денежных средств с целью недопущения недостатка ликвидности.

Влияние всех подобных операций, отраженных в бухгалтерском балансе, необходимо увязывать с данными иных отчетов.

С одной стороны, анализ вариантов извлечения дохода в интересах связанных сторон и предприятия позволяет рассчитать фактически полученные выгоды от ведения дела, а с другой, очищение данных отчетности позволяет более реально видеть финансовое состояние предприятия [15].

Заключение, выводы

Для решения многих проблем необходим учет, который должен помочь менеджменту управлять бизнесом, а владельцам — оценить реальное финансовое состояние бизнеса и результаты его работы. Необходимость применения международного опыта, отдельных положений современных бухгалтерских стандартов — МСФО — поможет в развитии бизнеса, ведении учета и формировании отчетности.

Таким образом, комплекс теоретических и практических рекомендаций, заключенных в МСФО, позволяет вести детальный учет операций связанных сторон путем классификации их конечных целей, анализировать их эффективность и рассчитать фактическую величину получаемых доходов от ведения дела по каждой связанной стороне. Кроме того, расчет нетто-показателей отчетности делает возможным рассчитать финансовые показатели предприятия без совершенных взаимосвязанных операций.

В результате проведенного исследования автор пришел к выводу, что отдельные положения МСФО в части учета операций с взаимосвязанными сторонами и их отражения в отчетности, рассмотренные выше, дают возможность повысить аналитичность и достоверность информации путем усиления роли бухгалтерского учета в управлении субъектом предпринимательства.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Комарова М. А., Ермоловская О. Ю. Практические аспекты кэш-пулинга как вида управления денежными потоками корпорации // Бизнес. Образование. Право. 2019. № 1(46). С. 160—164.
2. Чернухина Г. Н. Перспективные инструменты управления бизнес-процессами в обеспечении качества торговых услуг // Экономика и управление: проблемы, решения. 2018. Т. 3. № 10. С. 80—84.
3. Раскрытие информации о связанных сторонах: международный стандарт финансовой отчетности МСФО (IAS) 24 : утв. Приказом Минфина России от 28 декабря 2015 г. № 217н.
4. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 11 «Информация о связанных сторонах» (ПБУ 11/2008) : утв. Приказом Минфина РФ № 48н от 29 апреля 2008 г.
5. Гражданский Кодекс Российской Федерации : Федер. закон Рос. Федерации от 30 ноября 1994 г. № 52-ФЗ (с изм. и доп.).
6. Налоговый кодекс Российской Федерации : Федер. закон Рос. Федерации № 146-ФЗ от 31 июля 1998 г (с изм. и доп.).
7. Концепция подготовки и составления финансовой отчетности по международным стандартам / Совет по МСФО.
8. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в РФ на среднесрочную перспективу к началу 2010 года : приказ Минфина РФ от 01.07.2004 № 180.
9. О бухгалтерском учете : Федер. закон Рос. Федерации № 402-ФЗ от 06 декабря 2011 г. (с изм. и доп.).
10. О консолидированной финансовой отчетности : Федер. закон Рос. Федерации № 208-ФЗ от 27 июля 2010 г. (с изм. и доп.).
11. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и инструкция по его применению : утв. Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н. (с изм. и доп.).

12. Положение о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации : Постановление Правительства РФ № 107 от 25 февраля 2011 г.

13. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/1999) : утв. Приказом Минфина РФ № 43н от 06 июля 1999 г. (с изм. и доп.).

14. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) : утв. Приказом Минфина РФ № 106 от 06 ноября 2008 г. (с изм. и доп.).

15. Уильямсон О. И. Поведенческие предпосылки современного экономического анализа // THESIS. 2017. Вып. 3. С. 39—49.

REFERENCES

1. Komarova M. A., Ermolovskaya O. Yu. Practical aspects of cash-puling as a type of corporate cash flows. *Business. Education. Law*, 2019, no. 1, pp. 160—164. (In Russ.).

2. Chernukhina G. N. Promising tools for managing business processes in ensuring the quality of trade services. *Economics and Management: Problems, Solutions*, 2018, 3(10), pp. 80—84. (In Russ.).

3. Disclosure of information about related parties: international standard of financial reporting of IFRS (IAS) 24: approved by the Order of the Ministry of Finance of Russia on December 28, 2015, no. 217n. (In Russ.).

4. Accounting Regulation PBU 11 “Information on Related Parties” (PBU 11/2008): approved by the Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation on April 29, 2008, no. 48n. (In Russ.).

5. Civil Code of the Russian Federation: Federal Law of November 30, 1994 No. 52-FZ (revised and amended). (In Russ.).

6. Tax Code of the Russian Federation: Federal Law No. 146-FZ dated July 31, 1998. (In Russ.).

7. The concept of preparation and development of financial statements in accordance with the international standards. (In Russ.).

8. The concept of development of accounting and reporting in the Russian Federation for the medium-term period by the beginning of 2010: Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of July 01, 2004, no. 180. (In Russ.).

9. On accounting: Federal Law No. 402-FZ dated December 6, 2011. (In Russ.).

10. On consolidated financial statements: Federal Law No. 208-FZ dated July 27, 2010. (In Russ.).

11. The plan of accounts of financial and economic activities and instructions for its use: approved by the Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of October 31, 2000 No. 94n. (In Russ.).

12. Regulation on recognition of the International Financial Reporting Standards and Interpretations of the International Financial Reporting Standards for use in the Russian Federation: Decree of the Government of the Russian Federation No. 107 dated February 25, 2011. (In Russ.).

13. Regulation on accounting “Accounting statements of the organization” (PBU 4/1999): approved by the Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 43n of July 6, 1999. (In Russ.).

14. Regulation on accounting “Accounting policies of the organization” (PBU 1/2008): approved by the Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 106 of November 6, 2008. (In Russ.).

15. Williamson O. I. Behavioral background of modern economic analysis. *THESIS*, 2017, iss. 3, pp. 39—49. (In Russ.).

Как цитировать статью: Комарова М. А. Использование положений МСФО при отражении в учете операций связанных сторон // Бизнес. Образование. Право. 2019. № 4 (49). С. 269–273. DOI: 10.25683/VOLBI.2019.49.462.

For citation: Komarova M. A. Use of IFRS in accounting for related party transactions. *Business. Education. Law*, 2019, no. 4, pp. 269–273. DOI: 10.25683/VOLBI.2019.49.462.