**ГЛАВА 1. ПОНЯТИЕ БУХГАЛТЕРСКИХ СТАНДАРТОВ И ИХ ЗНАЧЕНИЕ**

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) - это правила, устанавливающие требования к признанию, оценке и раскрытию финансово-хозяйственных операций для составления финансовых отчетов компаний во всем мире. Стандарты финансовой отчетности обеспечивают сопоставимость бухгалтерской документации между компаниями в общемировом масштабе, а также являются условием доступности отчетной информации для внешних пользователей.

Международные стандарты учета позволяют не только сократить расходы компаний по подготовке своей отчетности (особенно в условиях консолидации финансовой отчетности предприятий, работающих в разных странах), но и снизить затраты по привлечению капитала. Известно, что рыночная цена капитала определяется двумя основными факторами: перспективной отдачей и рисками. Некоторые из рисков действительно характерны для деятельности самих компаний, однако есть и такие, которые вызваны недостатком информации, отсутствием точных сведений об отдаче капиталовложений. Одной из причин информационной недостаточности является отсутствие стандартизированной финансовой отчетности, которая, сохраняя капитал, фактически приумножает его. Это объясняется тем, что инвесторы согласны получать чуть более низкие доходы, зная, что большая открытость информации снижает их риски.

Эти преимущества во многом обеспечивают стремление различных стран к использованию МСФО в национальной практике учета.

Разработкой и совершенствованием международных стандартов учета занимается специальная организация - Комитет по международным стандартам бухгалтерского учета, созданный 29 июня 1973 года в соответствии с соглашением бухгалтерских органов Австралии, Канады, Франции, Германии, Японии, Мексики, Нидерландов, Объединенного королевства и Ирландии, а также США. Деятельность Комитета направляется Советом, состоящим из представителей 13 стран и 4 организаций.

Комитет по международным стандартам бухгалтерского учета определяет свои задачи следующим образом:

- формулировать и публиковать в интересах общественности стандарты бухгалтерского учета, которые необходимо соблюдать при составлении финансовых отчетов, и способствовать их всемирному внедрению и соблюдению;

- проводить общую работу по улучшению и гармонизации правил, стандартов бухгалтерского учета и методик составления и подачи финансовых отчетов.

Процесс разработки и утверждения международных стандартов включает множество этапов и аналитических стадий, в том числе изучение национальных и региональных бухгалтерских требований и практики, а также других соответствующих материалов, детальный анализ всех вопросов, связанных с темой разрабатываемого стандарта, публикацию и обсуждение проекта международного стандарта учета организациями-представителями различных стран, внесение необходимых корректировок и изменений и последующее утверждение стандарта Комитетом.

Международные стандарты бухгалтерского учета представляют собой совокупность положений, разработанных Комитетом международных бухгалтерских стандартов (IASC), членами которого являются бухгалтеры из более 80 стран. Целью разработки и внедрения международных стандартов является улучшение и гармонизация законодательства, стандартов бухгалтерского учета и порядка составления финансовой отчетности во всем мире.

Каждый стандарт включает, как правило, следующие разделы:

- введение, отражающее общее содержание стандарта, его цели и задачи;

- определения, позволяющие избежать двусмысленности в трактовке;

- объяснения, рассматривающие понятия и их трактовку с точки зренияяпоставленных целей;

- описание методологических проблем, путей и возможностей их решения;

- предписания, связанные с практической реализацией стандарта;

- дату вступления в силу. Каждый стандарт предусматривает несколько равных по возможностям, но дающих различные результаты вариантов. При этом их применение не носит жестко регламентированного характера.

Международные стандарты были разработаны с целью удовлетворения потребностей большинства пользователей, принимающих экономические решения (например, о приобретении, сохранении или продаже пакетов акций). Для этих целей были выделены семь основных групп пользователей - инвесторы, служащие, кредиторы, поставщики, покупатели, правительство, общественность. Стандарты являются международно признаваемыми, а также позволяют избежать привязки к модели учета какой-либо отдельной страны. В полной мере международными стандартами руководствуются только ТНК (транснациональные корпорации), для которых применять национальные методы учета каждой страны не представляется возможным.

В настоящее время вопросами стандартизации и унификации стандартов учета и отчетности занимаются следующие организации:

· Совет по международным стандартам финансовой отчётности;

· Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам учёта и отчётности при ООН;

· Европейская Комиссия;

· Комиссия по ценным бумагам и биржам США;

· Совет по разработке финансовых учётных стандартов.

Процедура создания международных стандартов. Основу разработки международных стандартов бухгалтерского учета составляют те процедуры, которые исторически сложились в англо – язычных странах, главным образом в США и Великобритании.

Процедура создания нового международного учетного стандарта отличается известной консервативностью, обстоятельностью, занимает относительно продолжительный отрезок времени и состоит из 6 циклов:

*1-й цикл* – формирование Подготовительного комитета (Steering Committee).

*2-й цикл* – разработка проекта стандарта.

*3-й цикл* – подготовка рабочего проекта положений стандарта.

*4-й цикл* – утверждение Правлением рабочего проекта положений стандарта.

*5-й цикл* – составление плана разработки международного стандарта.

*6-й цикл* – подготовка проекта международного стандарта.

Международный стандарт бухгалтерского учета считается принятым, если его одобрили три четверти членов правления. Утвержденным текстом всех международных стандартов считается текст, опубликованный Комитетом на английском языке. Все официальные переводы подготавливаются при участии специалистов СМСФО. В настоящее время МСФО официально переведены на 4 языка (немецкий, русский, французский и польский), идет работа над официальным переводом на китайский, японский, португальский и испанский языки. Неофициально международные стандарты переведены на более чем 30 языков.

Прежде всего, необходимо отметить, что применение Международных стандартов финансовой отчетности базируется на двух принципах: непрерывности деятельности и начисления. Рассмотрим их более подробно.

Принцип непрерывности деятельности предполагает, что предприятие действует и будет продолжать действовать в обозримом будущем (по крайней мере в течение 1 года). Отсюда следует, что предприятие не имеет ни намерения, ни необходимости ликвидировать или сокращать масштабы своей деятельности. Поэтому активы предприятия отражаются по первоначальной стоимости без учета ликвидационных расходов. Если же существует такое намерение или необходимость, то финансовая отчетность должна констатировать этот факт в следующем порядке:

- отражать оценку имущества по ликвидационной стоимости;

- производить списание активов, которые не могут быть получены в полном объеме;

- осуществлять начисление обязательств в связи с прерыванием договоров и экономическими санкциями.

Принцип начисления исходит из того, что доходы и расходы предприятия отражаются по мере их возникновения, а не по мере фактического получения или выплаты денежных средств или их эквивалентов. Таким образом, этот принцип предполагает:

- признание результата операции по мере ее совершения;

- отражение операций в отчетности того периода, в котором они были осуществлены;

- формирование информации об обязательствах к оплате и обязательствах к получению, а не только о фактически произведенных и полученных платежах.

Существуют также качественные критерии информации, содержащейся в финансовых отчетах, которые призваны делать информацию полезной для пользователей. Это такие критерии, как прозрачность, значимость, достоверность и сопоставимость.

Прозрачность (понятность) является основным качеством информации, так как предполагает ее быстрое восприятие пользователями. Однако пользователи, в свою очередь, должны иметь достаточные знания в области ведения бизнеса и бухгалтерского учета.

Значимость. Информация должна быть значимой для принятия решений пользователями. Она имеет это качество, когда влияет на принятие экономических решений, помогая оценить прошлые, настоящие или будущие события. Значимость информации определяется ее существенностью, своевременностью и рациональностью. Информация считается существенной, если ее отсутствие или искаженное представление могут повлиять на экономические решения пользователей. Информация своевременна в том случае, когда она не способствует задержке в принятии адекватных экономических решений. Рациональной информацию можно назвать тогда, когда выгода от ее получения превышает стоимость ее обеспечения. Оценка выгоды и затрат, как правило, определяется на основе профессионального суждения, например, дальнейшее обеспечение информацией кредиторов может сократить расходы по займам.

Достоверность. Информация достоверна в том случае, когда она не имеет значимых ошибок и объективна. Достоверная информация отвечает следующим требованиям:

- полное представление – информация должна полностью отражать факты хозяйственной деятельности. Например, баланс должен полностью представлять все сделки, которые приводят к возникновению активов и обязательств;

- преобладание сущности над формой – информация должна принимать во внимание не столько юридическую форму сделок и иных фактов хозяйственной деятельности, сколько их экономическую сущность. Например, по договору аренды предприятие может передать актив другой стороне таким образом, что документально юридическое право собственности передается, в то время как за предприятием оставлено право пользования будущим экономическим эффектом, включенным в актив. В этом случае отчет о продаже не будет полностью отражать регистрируемую сделку;

- нейтральность – информация должна быть нейтральной в целях обеспечения ее надежности. Финансовые отчеты не являются нейтральными, если информация в них представлена таким образом, что позволяет достичь заранее определенных результатов. Иными словами, информация в отчетах не должна быть сфабрикованной, а должна отражать только те факты, которые реально имели место. Она должна быть свободной от односторонности при принятии решений заинтересованными пользователями с целью получения предопределенных результатов;

- осмотрительность – это соблюдение в процессе принятия решений достаточной меры осторожности в оценке активов и пассивов. При этом предполагается, что актив или доход не преувеличены и обязательства и затраты не занижены. Это означает, что признание доходов происходит только при условии фактического получения выгоды или при наличии высокой степени уверенности в ее получении, а признание расходов и потерь происходит по мере появления реальной возможности их возникновения.

Сопоставимость. Информация, содержащаяся в финансовой отчетности организации, должна быть сопоставимой во времени и сравнимой с информацией других предприятий, для идентификации тенденции финансового положения и результатов деятельности. Поэтому измерение и отражение всех хозяйственных операций должно проводиться последовательно, в соответствии с выбранной учетной политикой. Данный принцип вовсе не означает единообразия. Однако для обеспечения сопоставимости данных необходимо знать учетную политику, ее изменения и последствия этих изменений с точки зрения финансовых результатов в течение текущего периода и за ряд лет.

Финансовая отчетность – это структурированное представление данных о хозяйственной деятельности и финансовой позиции компании. Главной задачей финансовой отчетности является удовлетворение потребностей широкого круга пользователей в финансовой информации, необходимой для принятия экономических решений. Для выполнения этой задачи финансовая отчетность должна включать данные об активах, обязательствах, собственном капитале, доходах и расходах (включая прибыли и убытки), движении денежных средств. Эти материалы, содержащиеся в приложениях к финансовым отчетам, помогают пользователям в прогнозировании способности предприятия аккумулировать экономические выгоды.

Полный комплект финансовой отчетности включает:

- бухгалтерский баланс (Balance Sheet);

- отчет о прибылях и убытках (Income Statement);

- отчет о движении капитала (Charges in Equity Statement);

- отчет о движении денежных средств (Cash Flow Statement);

- учетная политика и пояснительный материал (Accounting Policies).

Международные стандарты финансовой отчетности (IAS - International Accounting Standards) носят рекомендательный характер, т.е. не являются обязательными для принятия. На их основе в национальных учетных системах могут быть разработаны национальные стандарты с более детализированной регламентацией учета определенных объектов.

МСФО являются международно признаваемыми. Признанием полезности отчетности, составляемой по IAS, является тот факт, что уже сегодня большинство фондовых бирж (например, Лондонская) допускает представление ее иностранными эмитентами для котирования ценных бумаг. Международная организация комиссий по ценным бумагам согласилась рекомендовать с 1998 г. признавать IAS для целей листинга на всех международных рынках (включая Нью-йоркскую и Токийскую фондовые биржи)

МСФО позволяют избежать привязки к модели учета отдельной страны или международного союза, членом которого Россия не является, что неизбежно вызовет проблемы с мониторингом изменений этой системы, а главное - с влиянием на эти изменения.

Международные стандарты характеризуются относительно меньшей сложностью (чем, например, стандарты США) и, следовательно, требуют меньших затрат. Они появились в результате консенсуса национальных систем учета, основанных на рыночной системе хозяйствования, сохраняют возможность их углубления и конкретизации в соответствии с российскими традициями регулирования бухучета.

**ГЛАВА 2. ХАРАКТЕРИСТИКА ОСНОВНЫХ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ, ХАРАКТЕРИЗУЮЩИХ ПРИНЦИПЫ УЧЕТА И СОСТАВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Международные стандарты финансовой отчетности представляют собой обобщение мирового опыта ведения бухгалтерского учета и составления отчетности и являются базой для формирования национальных стандартов многих стран.

МСФО 01. Пpeдоcтaвлeниe финансовой отчетности.

Данный стандарт является основополагающим в определении принципов составления и представления финансовой отчетности. Целью настоящего стандарта является обеспечение базы для представления финансовой отчетности общего назначения с тем, чтобы достичь сопоставимости как с финансовой отчетностью компании за предшествующие периоды, так и с финансовой отчетностью других компаний. Для достижения этой цели в настоящем стандарте устанавливается pяд соображений для представления финансовой отчетности, рекомендаций по ее структуре и минимальных требований к содержанию. Целью финансовой отчетности общего назначения является представление информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и движении денежных средств компании, полезной для широкого круга пользователей при принятии экономических решений. Финансовая отчетность также показывает результаты управления ресурсами, доверенными руководству компании. Для достижения этой цели финансовая отчетность обеспечивает информацию о следующих показателях компании:

– активах;

– обязательствах;

– капитале;

– доходах и расходах, включая прибыли и убытки;

– движении денежных средств.

Полный комплект финансовой отчетности включает следующие компоненты:

– бухгалтерский баланс;

– отчет о прибылях и убытках;

– отчет, показывающий все изменения в капитале;

– отчет о движении денежных средств;

– учетная политика и пояснительные примечания.

Учетная политика. Руководство компании должно выбирать и применять учетную политику компании таким образом, чтобы вся финансовая отчетность соответствовала всем требованиям каждого применяемого международного стандарта финансовой отчетности. При отсутствии конкретного требования руководство должно вырабатывать политику, обеспечивающую предоставление в финансовой отчетности информации, которая:

– уместна для потребностей пользователей при принятии решений;

– надежна в том, что она: достоверно представляет результаты и финансовое положение компании; отражает экономическое содержание событий и операций, а не только их юридическую форму; нейтральна, то есть свободна от предвзятости; осмотрительна; полная во всех существенных отношениях.

Представление и классификация статей в финансовой отчетности должны сохраняться от одного периода к следующему за исключением следующих случаев:

– значительного изменения в характере операций компании или когда анализ представления ею финансовой отчетности демонстрирует, что изменение приведет к более надлежащему представлению событий или операций;

– изменение в представлении требуется международным стандартам финансовой отчетности;

МСФО 02. Запасы.

Запасы определяются как активы, предназначенные для продажи в ходе нормальной деятельности, находящиеся в процессе производства для такой продажи, или в форме сырья или материалов, предназначенных для использования в производственном процессе или при предоставлении услуг.

Запасы должны оцениваться по наименьшей из двух величин: себестоимости и возможной чистой цене продаж.

Себестоимость запасов должна включать все затраты на приобретение, затраты на переработку и прочие затраты, понесенные для того, чтобы доставить запасы до места их настоящего нахождения и состояния.

Себестоимость отдельных статей запасов, не являющихся взаимозаменяемыми, а также товаров или услуг, произведенных и предназначенных для специальных проектов, должна определяться путем специфической идентификации индивидуальных затрат.

Допускается несколько методов расчета себестоимости: средневзвешенной стоимости, ФИФО (по формулам первое поступление - первый отпуск) и альтернативный подход ЛИФО (по формуле последнее поступление - первый отпуск).

После продажи запасов сумма, по которой они учитывались, должна быть признана в качестве расхода в том периоде, когда признается соответствующий доход. Стандарт определяет предпосылки для использования соответствующих методов расчета себестоимости. Также в стандарте рассматриваются моменты, которые должны быть отражены в отчетности компании.

МСФО 04. Учет амортизации.

Амортизация интерпретируется, как распределение амортизируемой стоимости актива на рассчитанный срок его полезной службы Амортизация за учетный период относится прямо или косвенно на чистую прибыль или убыток за период.

Амортизируемые активы - это активы, которые ожидается использовать на протяжении более одного учетного периода, имеют ограниченный срок полезной службы, и содержатся компанией для использования в производстве или поставке товаров и услуг, для сдачи в аренду другим компаниям или для административных целей. Срок полезной службы определяется компанией самостоятельно.

Амортизируемая стоимость амортизируемого актива - это фактическая стоимость приобретения или другая величина, заменяющая фактическую стоимость приобретения, в финансовой отчетности за вычетом расчетной ликвидационной стоимости.

Амортизируемая стоимость амортизируемого актива должна относиться систематически на каждый отчетный период в течение срока полезной службы актива.

Выбранный метод амортизации должен применяться последовательно из периода в период, если только его изменение не оправдано изменившимися условиями. В отчетном периоде, в котором метод был изменен, результат изменения должен быть выражен количественно и раскрыт с указанием причин, вызвавших это изменение.

Для каждой основной группы амортизируемых активов должны раскрываться:

– применяемый метод начисления амортизации;

– сроки полезной службы или использованные нормы амортизации;

– общая сумма амортизации, отнесенная за период;

– валовая сумма амортизируемых активов и соответственно накопленная амортизация.

МСФО 07. Отчеты о движении денежных средств.

Отчет о движении денежных средств при его использовании совместно с остальными формами финансовой отчетности предоставляет информацию, которая позволяет пользователям оценить изменения в чистых активах компании, ее финансовой структуре (включая ликвидность и платежеспособность) и ее способность воздействовать на суммы и время потоков денежных средств для того, чтобы приспособиться к изменяющимся условиям и возможностям. Информация о движении денежных средств полезна при оценке способности компании создавать денежные средства и эквиваленты денежных средств и позволяет пользователям разрабатывать модели для оценки и сопоставления дисконтированной стоимости будущих потоков денежных средств различных компаний. Она также увеличивает сопоставимость отчетности об операционных показателях различных компаний потому, что устанавливает влияние применения различных методов учета для одинаковых операций и событий.

Денежные средства включают наличные деньги и вклады до востребования.

Эквивалент денежных средств - краткосрочные, высоколиквидные вложения, легко обратимые в определенную сумму денежных средств, и подвергающиеся незначительному риску изменения ценности.

Инвестиции, чтобы квалифицироваться в качестве эквивалента денежных средств, должны быть легко обратимыми в определенную сумму денежных средств, и подвергаться незначительному риску изменения стоимости. Банковские займы обычно рассматриваются как финансовая деятельность. Однако, в некоторых странах банковские овердрафты, возмещаемые по требованию, составляют неотъемлемую часть управления денежными средствами компании.

Отчет о движении денежных средств должен представлять потоки денежных средств за период, классифицируя их по операционной, инвестиционной или финансовой деятельности.

Операционная деятельность. Потоки денежных средств от операционной деятельности в основном возникают из основной, приносящей доход деятельности компании. Примерами потоков денежных средств от операционной деятельности являются:

– денежные поступления от продажи товаров, предоставления услуг;

– денежные поступления от аренды, гонорары, комиссионные и другие доходы;

– денежные платежи поставщикам за товары и услуги;

– денежные платежи служащим;

– денежное поступление и платежи страховой компании в качестве страховых премий и исков, годовых взносов и прочих страховых вознаграждений;

– денежные выплаты или компенсации налога на прибыль, если только не могут быть увязаны с финансовой или инвестиционной деятельностью;

– денежные поступления и платежи по контрактам, заключенным для коммерческих или торговых целей.

Инвестиционная деятельность. Это потоки денежных средств, которые представляют степень направления произведенных расходов на ресурсы, предназначенные для генерирования будущего дохода и потоков денежных средств. Примерами потоков денежных средств от инвестиционной деятельности являются:

– денежные платежи для приобретения основных средств, нематериальных и других долгосрочных активов. К ним относятся платежи, связанные с капитализированными затратами на разработки и с основными средствами собственного производства;

– денежные платежи для приобретения долевых или долговых инструментов других компаний и долей участия в совместных компаниях (кроме платежей за эти инструменты, рассматриваемые как эквиваленты денежных средств и за те, которые предназначены для коммерческих и торговых целей);

– денежные поступления от продаж долевых или долговых инструментов других компаний и долей участия в совместных компаниях;

– авансовые денежные платежи и кредиты, предоставленные другим сторонам (кроме авансовых платежей и кредитов, предоставляемых финансовыми компаниями);

– денежные поступления от возмещения авансов и кредитов, предоставленных другим сторонам (кроме авансовых платежей и кредитов финансовых институтов);

– денежные платежи по срочным контрактам, опционам и свопам, кроме случаев, в которых контракты заключены для коммерческих и торговых целей;

– денежные поступления от срочных контрактов, опционов и свопов, кроме случаев, в которых контракты заключены для коммерческих и торговых целей.

Когда контракт учитывается, как хеджирование определенной позиции, потоки денежных средств по нему классифицируются также как и денежные потоки хеджируемой позиции.

Финансовая деятельность. Примерами потоков денежных средств, возникающих в результате финансовой деятельности, являются:

– денежные поступления от эмиссии акций или других долевых инструментов;

– денежные выплаты владельцам для приобретения или для погашения акций компании;

– денежные поступления от выпуска необеспеченных облигаций, займов, векселей, обеспеченных облигаций, закладных и других краткосрочных и долгосрочных кредитов;

– денежные погашения кредитных сумм;

– денежные платежи арендатора для уменьшения задолженности по финансовой аренде.

Представление потоков денежных средств от операционной деятельности. Компания должна представлять потоки денежных средств от операционной деятельности, используя либо прямой метод, при котором раскрываются основные виды денежных поступлений и денежных платежей, либо косвенный метод, при котором чистая прибыль или убыток корректируется с результатами операций неденежного характера, любых отсрочек или начислений прошлых периодов или будущих операционных денежных поступлений или платежей, и статей доходов или расходов, связанных с инвестиционными или финансовыми потоками денежных средств.

Представление потоков денежных средств от инвестиционной и финансовой деятельности. Компания должна раздельно представлять основные виды поступлений от инвестиционной и финансовой деятельности.

МСФО 08. Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике.

Все статьи доходов или расходов, признанные в периоде, должны включаться в расчет чистой прибыли или убытка за период, если иное не требуется или не разрешается международными стандартами финансовой отчетности.

Чистая прибыль или убыток за период состоит из нескольких слагаемых, каждое из которых должно раскрываться непосредственно в отчете о прибылях и убытках: прибыль или убыток от обычной деятельности и результаты чрезвычайных обстоятельств.

Результаты чрезвычайных обстоятельств - это доходы или расходы, возникающие в результате событий или сделок, четко отличимых от обычной деятельности предприятия, частое или повторяющееся появление которых в этой связи не ожидается. Примерами событий или сделок, которые, как правило, ведут к возникновению чрезвычайных статей для большинства компаний, являются экспроприация активов, землетрясение или другая природная катастрофа.

Фундаментальные ошибки - это выявленные в текущем периоде ошибки, такой важности, что финансовые отчеты за один или более предшествующих периодов более не могут считаться достоверными на момент их выпуска.

Ошибки при подготовке финансовых отчетов одного или нескольких предшествующих периодов могут быть обнаружены в текущем периоде. Ошибки могут возникать в результате математических просчетов, ошибок при применении учетной политики, а также в результате искажения информации, обмана или невнимательности.

Исправление этих ошибок обычно учитывается при расчете чистой прибыли или убытка за текущий период. Если ошибка имеет такое значительное влияние на финансовые отчеты одного или нескольких периодов, что они не могут больше считаться надежными на дату их выпуска, то эти ошибки называются фундаментальными.

В стандарте определяются способы учета исправления фундаментальных ошибок и порядок представления исправлений в отчетности.

В стандарте оговаривается, что учетная политика компании должна изменяться только в том случае, когда это требуется в соответствии с законодательством, или органами стандартизации учета, или тогда, когда это изменение приведет к улучшению отражения событий и сделок в финансовой отчетности компании.

МСФО 12. Налоги на прибыль.

Налоговая база актива интерпретируется как величина, которая для целей налогообложения вычитается из любых налогооблагаемых экономических выгод, которые получит компания после того, как она возместит балансовую стоимость актива. Если эти экономические выгоды не будут облагаться налогом, налоговая база актива равняется его балансовой стоимости.

Налоговая база обязательства равняется его балансовой стоимости, за вычетом любой суммы, которая будет вычитаться для целей налогообложения в отношении этого обязательства в будущих периодах. В случае с доходом, полученным авансом, налоговая база возникающего обязательства равняется его балансовой стоимости за вычетом любой суммы дохода, который не будет облагаться налогом в будущих периодах.

Текущий налог за данный и предыдущий периоды должен признаваться в качестве обязательства, равного неоплаченной величине. Если уже оплаченная величина в отношении данного и предыдущего периодов превышает сумму, подлежащую уплате за эти периоды, то величина превышения должна признаваться в качестве требования. Выгода, связанная с налоговым убытком, которая может быть перенесена на прошлый период для возмещения текущего налога за предыдущий период, должна признаваться в качестве требования. Стандарт детально определяет порядок учета и отражения в отчетности отложенных налоговых требований и обязательств для различных временных разниц. Также определяются элементы доходов и расходов по налогу.

МСФО 16. Основные средства.

Главными вопросами в учете основных средств являются условия, момент признания активов, определение их балансовой стоимости и амортизационных отчислений, а также определение и порядок учета прочего снижения балансовой стоимости.

Основные средства – это материальные активы, которые используются компанией для производства или поставки товаров или услуг, для сдачи в аренду другим компаниям, или для административных целей, и которые предполагается использовать в течение более чем одного периода.

Фактическая стоимость - это сумма уплаченных денежных средств или эквивалентов денежных средств, или справедливая стоимость другого возмещения, переданного для приобретения актива на момент его приобретения или сооружения.

Ликвидационная стоимость – это чистая сумма, которую компания ожидает получить за актив в конце срока его полезной службы за вычетом ожидаемых затрат по выбытию.

Справедливая стоимость – это сумма, на которую можно отменять актив при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию сторонами, осуществленной на общих условиях.

Балансовая (учетная) стоимость – сумма, в которой актив отражается в бухгалтерском балансе, за вычетом суммы накопленной амортизации.

Возмещаемая сумма – это сумма, которую компания ожидает возместить в ходе дальнейшего использования актива, включая его ликвидационную стоимость при выбытии.

Финансовая отчетность должна содержать следующую информацию в отношении каждого вида основных средств:

- способы оценки балансовой стоимости до вычета накопленной амортизации. Если использовались больше одного способа, должна раскрываться балансовая стоимость до вычета накопленной амортизации в соответствии с этим методом для каждого вида основных средств;

- используемые методы начисления амортизации;

- применяемые сроки полезной службы и нормы амортизации;

- валовая балансовая стоимость и накопленная амортизация на начало и конец периода;

- сверка балансовой стоимости по состоянию на начало и конец периода.

МСФО 18. Выручка.

Выручка – это валовое поступление экономических выгод в ходе обычной деятельности компании за период, приводящее к увеличению капитала, иному, чем за счет взносов акционеров. Выручка должна оцениваться по справедливой стоимости полученного или ожидаемого возмещения.

Выручка от продажи товаров должна признаваться, когда удовлетворяются все перечисленные ниже условия:

- компания перевела на покупателя значительные риски и вознаграждения, связанные с собственностью на товары;

- компания больше не участвует в управлении в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не контролирует проданные товары;

- сумма выручки может быть надежно оценена;

- существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные со сделкой, поступят в компанию;

- понесенные или ожидаемые затраты, связанные со сделкой, могут быть надежно оценены.

Стандарт определяет условия для надежной оценки результата сделки для различных видов выручки (выручки полученной самой компанией и выручки полученной за пределами компании).

МСФО 25. Учет инвестиций.

Инвестиция определяется как, актив, который компания держит в целях увеличения богатства через распределение (в форме процента, роялти, дивиденда, арендной платы), повышения стоимости капитала или для получения инвестирующей компанией других выгод, например таких, как те, которые достигаются через долговременные деловые взаимоотношения.

Краткосрочные инвестиции – активы, которые по своей природе легко могут быть реализованы, и в отношении которых предполагается, что их будут сохранять на срок не более одного года.

Долгосрочные инвестиции - инвестиции, иные чем краткосрочные инвестиции.

Инвестиционная собственность - инвестиции в землю и здания, которые по существу становятся собственностью не для использования или ведения операций инвестирующей компанией или другой компанией внутри той же группы, что и инвестирующая компания.

Инвестиции, классифицированные как краткосрочные активы, должны вноситься в баланс по рыночной стоимости или по меньшему из двух значений: себестоимости и рыночной стоимости. Если краткосрочные инвестиции учитываются по меньшему из двух значений: себестоимости и рыночной стоимости, балансовая стоимость должна определяться либо в целом, по методу совокупного портфеля инвестиций или по категориям инвестиций, либо на основе отдельных инвестиций.

Инвестиции, классифицированные как долгосрочные активы, должны учитываться в балансе по следующим альтернативам:

– по себестоимости;

– по переоцененной стоимости;

– в случае рыночных долевых ценных бумаг, по меньшему из двух значений: себестоимости и рыночной стоимости, определенным по методу портфеля инвестиций.

Раскрытию подлежит следующая информация:

(а) учетная политика для:

– определения балансовой стоимости инвестиций;

– отражения изменений в рыночной стоимости краткосрочных инвестиций, учетных по рыночной стоимости;

– отражения суммы дооценки при продаже инвестиции, прошедшей переоценку;

(б) значительные суммы, включенные в доход, полученные в виде:

– процентов, лицензионных выплат, дивидендов и ренты на долгосрочные и краткосрочные инвестиции;

– прибылей или убытков от реализации краткосрочных активов;

– изменений в стоимости таких инвестиций;

(в) рыночная стоимость рыночных инвестиций, если они учтены в балансе не по рыночной стоимости;

(г) справедливая стоимость инвестиционной собственности, если она учитывается в качестве долгосрочных инвестиций и не отражается по справедливой стоимости;

(д) существенные ограничения на реализуемость инвестиций или перевод дохода и выручки от реализации;

(е) изменения в сумме дооценки за период и характер этих изменений;

(ж) для компаний, чья основная деятельность заключается в содержании инвестиций, анализ инвестиционного портфеля.

МСФО 27. Сводная финансовая отчетность и учет инвестиций в дочерние компании.

Сводная финансовая отчетность - это финансовая отчетность группы, представленная, как финансовая отчетность единой компании.

Материнская компания, которая, в свою очередь, является дочерней компанией, находящейся в полной собственности другой компании, не должна представлять сводную финансовую отчетность, при условии (в случае материнской компании, находящейся практически в полной собственности) получения согласия владельцев доли меньшинства. Такая материнская компания должна раскрывать причины, по которым сводная финансовая отчетность не представлялась, а также методы, в соответствии с которыми дочерние компании отражены в ее собственной финансовой отчетности. Также должны быть раскрыты название и юридический адрес материнской компании, которая публикует сводную финансовую отчетность.

Дочерняя компания исключается из процесса сведения отчетности, когда контроль носит временный характер ввиду того, что дочерняя компания приобретается и содержится исключительно в целях ее последующей продажи в ближайшем будущем, или она действует в условиях строгих долгосрочных ограничений, которые существенно снижают ее способность переводить средства материнской компании.

МСФО 28. Учет инвестиций в ассоциированные компании.

Ассоциированная компания – это компания, на деятельность которой инвестор оказывает существенное влияние, но которая не является ни дочерней, ни совместной компанией.

Метод учета по долевому участию – это метод бухгалтерского учета, в соответствии с которым инвестиции первоначально учитываются по себестоимости, затем корректируются на произошедшее после приобретения изменения доли инвестора в чистых активах объекта инвестиций. Отчет о прибылях и убытках отражает долю инвестора в результатах операций объекта инвестиций.

Метод учета по себестоимости – это метод учета, когда инвестиции регистрируются по себестоимости. В отчете о прибылях и убытках доход от инвестиций отражается только в той степени, в какой инвестор получает дивиденды из накопленной чистой прибыли объекта инвестиций, возникающей после даты приобретения.

Стандарт определяет выбор метода учета инвестиций в зависимости от определенных характеристик, осуществляемых инвестиций и порядок отражения в отчетности.

МСФО 38. Нематериальные активы.

Данный стандарт рассматривает учет всех нематериальных активов и определяет порядок отражения нематериальных активов в отчетности.

Нематериальный актив признается в учете, если есть вероятность будущего притока экономических выгод от данного нематериального актива, стоимость актива может быть надежна измерена. Расходы на исследования должны признаваться, как расходы в том периоде, когда они понесены. Затраты на разработки могут быть признаны при соблюдении определенных условий.

Исследование - это оригинальное и плановое изыскание, имеющее цель получения новых научных или технических знании и идеи. Например, деятельность, направленная на получение новых знаний, поиск направлений применения научных открытий и других знаний, поиск альтернативных продуктов или процессов, и разработка возможных новых или улучшенных продуктов или процессов.

Разработки - это применение научных открытий или других знаний для планирования или конструирования новых или существенного улучшении материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг до начала их коммерческого производства или применения. Например, оценка альтернативных продуктов или процессов, проектирование, конструирование и испытание опытных образцов и моделей, разработка инструментов, технологической оснастки, матриц и штампов с использованием новой технологии, проектирование, конструирование и эксплуатация экспериментальных установок, по своим масштабам не для коммерческого производства.

Стандарт специально запрещает признавать нематериальными активами деловую репутацию, торговые марки, издательские права и т.п., созданные внутри предприятия. Он также запрещает признание в качестве нематериального актива расходов на рекламу, обучение и организацию предприятия.

Нематериальные активы первоначально признаются по себестоимости приобретения и в дальнейшем амортизируются. Срок амортизации, как правило, не может превышать 20 лет.

МСФО 39. Финансовые инструменты: признание и оценка. Данный стандарт определяет основные моменты определения первоначальной оценки различных видов финансовых активов и обязательств. Последующая оценка должна производиться на основе справедливой (рыночной) стоимости.

Так как бухгалтерский учет компании различается в зависимости от видов деятельности компании, то с нашей точки зрения, целесообразно распределить международные стандарты бухгалтерского учета в зависимости от видов деятельности компании, выделив отдельно стандарты о результатах деятельности и стандарты связанные с предоставлением финансовой отчетности.

Операционной деятельностью компании является основная деятельность компании, приносящая доход. Инвестиционная деятельность связана с затратами на ресурсы, предназначенные для генерирования будущего дохода и потоков денежных средств. Финансовая деятельность связана с эмиссией акций, долевых финансовых инструментов, выпуском облигаций, векселей, с предоставлением и получением займов, краткосрочных и долгосрочных финансовых кредитов.

**ГЛАВА 3. СОПРЕЖЕНИЕ НАЦИОНАЛЬНЫХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ**

Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) — стандарты бухгалтерского учёта России, регламентирующие порядок бухгалтерского учёта тех или иных активов, обязательств или событий хозяйственной деятельности.

Принимаются Министерством финансов РФ. Соблюдение требований и методологических рекомендаций, изложенных в ПБУ, является обязательным при составлении бухгалтерской отчётности и ведении регистров бухгалтерского учёта в Российской Федерации.

В 1998 г в России принята и исполняется программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО. В частности, рассматриваются проекты новых стандартов финансовой отчетности, соответствующих МСФО.

Краткая характеристика международных стандартов. Международные стандарты финансовой отчетности представляют собой обобщение мирового опыта ведения бухгалтерского учета и составления отчетности и являются базой для формирования национальных стандартов многих стран.

В России международные стандарты выбраны ориентиром для трансформации существующего бухгалтерского учета и отчетности.

## Основные различия между российскими и международными стандартами.

Не смотря на то, что российские стандарты ориентируются на международные стандарты бухгалтерского учета, тем не менее, между ними имеются значительные различия.

Основные положения регулирования составления и предоставления финансовой отчетности.

Определение бухгалтерской (финансовой) отчетности. В РСБУ бухгалтерская отчетность - это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

Согласно МСФО финансовая отчетность представляет собой структурированное представление финансового положения и операций, осуществленных компанией.

Как следует из сравнения определений, которые дают РСБУ и МСФО понятию "финансовая (бухгалтерская) отчетность", международные стандарты не содержат условия о жесткой привязке показателей отчетности к данным бухгалтерского учета, выводя порядок отражения конкретных фактов хозяйственной деятельности за рамки регулирования стандартами составления отчетности. Кроме того, МСФО, в отличие от определения отчетности РСБУ, не указывают на наличие установленных форм отчетности.

Цель бухгалтерской (финансовой) отчетности. Согласно документам российской системы нормативного регулирования бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении (п. 6 ПБУ 4/99).

В МСФО целью финансовой отчетности общего назначения является представление информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и движении денежных средств компании, полезной для широкого круга пользователей при принятии экономических решений. Финансовая отчетность также показывает результаты управления ресурсами, доверенными руководству компании (п. 7 МСФО 1).

При формулировании цели составления финансовой отчетности МСФО делают акцент на удовлетворении информационных потребностей широкого круга пользователей для принятия экономических решений. При этом согласно МСФО к пользователям отчетности относятся реальные и потенциальные инвесторы, работники, кредиторы (займодавцы), поставщики и иные торговые кредиторы, покупатели, правительства и их органы, общественность.

Однако информационные потребности всех пользователей не могут быть удовлетворены в равной мере, поэтому необходимо выделить те информационные потребности, которые будут являться общими для всех пользователей финансовой отчетности. При этом, поскольку согласно Принципам подготовки и составления финансовой отчетности (далее - Принципы) МСФО инвесторы являются поставщиками капитала для компании, предоставление информации, удовлетворяющей их потребности, также будет удовлетворять большинство потребностей других пользователей финансовой отчетности.

Таким образом, МСФО устанавливают приоритет потребностей инвесторов перед другими группами пользователей финансовой отчетности и одновременно исходят из предположения о том, что информация о финансовом положении организации, результатах ее деятельности и изменениях в финансовом положении необходима широкому кругу пользователей и способна удовлетворить их потребности должным образом.

Цель бухгалтерской отчетности, сформулированная в РСБУ, в целом совпадает с формулировкой цели в МСФО. Однако российская практика сложилась таким образом, что в большинстве случаев отчетность составляется не в целях удовлетворения интересов широкого круга пользователей в информации, необходимой им для принятия экономических решений, а для формального исполнения требований законодательства в части порядка составления и представления отчетности. И несколько "обезличенное" определение финансовой (бухгалтерской) отчетности, данное в нормативных документах, полностью оправдывает такую практику.

Еще одно отличие в целях составления отчетности в МСФО и РСБУ прямо не следует из приведенных определений, но существование его подтверждается результатами анализа большинства МСФО.

Если для российских пользователей отчетности наибольший интерес представляет информация о финансовых результатах деятельности компании, то конкретное содержание международных стандартов в большей степени направлено на формирование достоверной информации о финансовом положении компании, чем о ее финансовых результатах. Свидетельством тому являются и жесткие требования, предъявляемые к процедурам признания активов, и введение требований по их оценке на основании справедливой стоимости.

Отчетный период и отчетная дата. В РСБУ бухгалтерская отчетность составляется за отчетный год. Отчетным годом считается период с 1 января по 31 декабря календарного года включительно. Иной отчетный период установлен для вновь созданных организаций. Отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода (п. 12 ПБУ 4/99).

По правилам МСФО финансовая отчетность должна представляться как минимум ежегодно. Когда в исключительных обстоятельствах отчетная дата компании изменяется и годовая финансовая отчетность представляется за период продолжительнее или короче, чем один год, компания в дополнение к периоду, охваченному финансовой отчетностью, должна раскрыть:

а) причину выбора периода, отличающегося от одного года,

б) факт того, что сравнительные суммы для отчетов о прибылях и убытках, об изменениях капитала, о движении денежных средств и соответствующих примечаний не в полной мере сопоставимы (п. 49 МСФО 1).

Определения понятия "отчетная дата" МСФО не содержат, отчетная дата не зафиксирована.

Таким образом, в отличие от российских стандартов, МСФО не фиксируют отчетную дату, а также предусматривают возможность выбора организацией отчетного периода, в том числе для промежуточной отчетности.

Российские нормативные документы четко определяют периодичность составления как промежуточной, так и годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, делая исключения лишь для вновь созданных организаций.

Промежуточная отчетность. РСБУ установлено, что месячная и квартальная отчетность является промежуточной и составляется нарастающим итогом с начала отчетного года (п. 3 ст. 14 Закона "О бухгалтерском учете"). Организация должна сформировать промежуточную бухгалтерскую отчетность не позднее 30 дней по окончании отчетного периода (п. 51 ПБУ 4/99).

В состав промежуточной бухгалтерской отчетности включаются бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках, если иное не установлено, в частности, учредителями (участниками) (п. 49 ПБУ 4/99).

В МСФО промежуточный период - отчетный период, продолжительность которого меньше, чем полный финансовый год. Промежуточная финансовая отчетность - это финансовая отчетность, содержащая полный пакет или набор сокращенных финансовых отчетных форм (компонентов) за промежуточный период.

МСФО 34 (МСФО (IAS) 34 "Промежуточная финансовая отчетность" (Interim Financial Reporting)) устанавливает минимальный состав промежуточной финансовой отчетности (краткий бухгалтерский баланс; краткий отчет о прибылях и убытках; краткий отчет о движении денежных средств; краткий отчет об изменениях капитала; примечания к финансовой отчетности). Однако компания может публиковать полный пакет отчетных форм в своей промежуточной финансовой отчетности, а не сокращенную отчетность и некоторые примечания к финансовой отчетности.

Таким образом, требования МСФО в отношении порядка представления и состава промежуточной отчетности существенно менее формализованы, чем требования РСБУ.

Допущения. И МСФО, и РСБУ формулируют основные допущения, которые организация обязана учитывать при составлении финансовой отчетности и определении основных аспектов учетной политики.

Допущение имущественной обособленности. Российский подход состоит в том, что активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций ( ПБУ 1/08 "Учетная политика организации").

В МСФО допущение имущественной обособленности прямо не определено, но в Принципах подготовки и составления финансовой отчетности сформулировано допущение единой экономической (хозяйствующей) единицы, предполагающее для целей составления финансовой отчетности наличие самостоятельного предприятия (группы предприятий), которое отделено (которая отделена) от своих владельцев и других экономических субъектов, что позволяет пользователям отчетности быть уверенными в том, что в ней раскрыты финансовые показатели соответствующей экономической единицы, обособленные от финансовых показателей других экономических единиц.

Допущение непрерывности деятельности. И в российской системе учета и в соответствии с международными стандартами финансовая отчетность, как правило, составляется исходя из предпосылки, что предприятие будет продолжать деятельность в обозримом будущем. Таким образом, предполагается, что предприятие не имеет намерения либо потребности в ликвидации или существенном сокращении объема своей деятельности. Если такое намерение или потребность существуют, то финансовая отчетность должна составляться на основании других принципов, и в таком случае используемые принципы должны быть раскрыты.

Допущение последовательности применения учетной политики. Различий по данному допущению между РСБУ и МСФО не существует. Согласно ПБУ 1/08 принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому. В МСФО также предприятие выбирает и применяет учетную политику последовательно для одинаковых операций, прочих событий и условий (п.13 МСФО 8).

Допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности. В РСБУ факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (ПБУ 1/08).

Согласно МСФО, результаты операций и прочих событий признаются по факту их совершения (а не тогда, когда денежные средства или их эквиваленты получены или выплачены), т.е. по принципу начисления. Они отражаются в учетных записях и включаются в финансовую отчетность периодов, к которым относятся.

Следует обратить внимание на то, что формулировка "допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности" использована только в РСБУ. МСФО в качестве основополагающего устанавливают допущение о методе начисления.

Качественные характеристики. А теперь рассмотрим основные качественные характеристики информации, раскрываемой в финансовой отчетности.

В МСФО качественные характеристики являются атрибутами, делающими представляемую в финансовой отчетности информацию полезной для пользователей. Определены четыре основные качественные характеристики: понятность, уместность, надежность и сопоставимость.

В соответствии с МСФО понятность информации отождествляется с ее доступностью для понимания пользователями. В российском законодательстве критерий понятности информации четко не определен.

Согласно МСФО информация признается уместной, если она позволяет влиять на экономические решения пользователей, помогая им оценивать прошлые, настоящие и будущие события, а также подтверждать либо корректировать ранее сделанные оценки. Уместность информации определяется исходя из двух критериев - существенности и своевременности.

В российских нормативных актах данная качественная характеристика не сформулирована. Ее содержание раскрывается только в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России. Согласно п. 6.2 Концепции "информация уместна с точки зрения заинтересованных пользователей, если наличие или отсутствие ее оказывает или способно оказать влияние на решения (включая управленческие) этих пользователей, помогая им оценить прошлые, настоящие или будущие события, подтверждая или изменяя ранее сделанные оценки".

Таким образом, подход к такой качественной характеристике информации, как уместность, сформулированный в Концепции, в целом соответствует международным подходам. Однако сама Концепция не является нормативным актом по бухгалтерскому учету. При этом РСБУ, не определяя уместность в качестве одной из характеристик информации, раскрываемой в отчетности, достаточно четко указывают каждую из ее составляющих.

Так, в ПБУ 1/08 сформулировано требование своевременности, которую должна обеспечивать учетная политика. Аналогичное определение своевременности содержится и в МСФО.

Что касается критерия существенности, то согласно содержанию российских нормативных актов по бухгалтерскому учету ее можно рассматривать в двух аспектах: как нормативно определенную и как оценочную характеристики. А согласно МСФО критерий существенности раскрывается через два аспекта: пренебрежение незначительными (маловажными) событиями и отражение всех важных событий.

Сущность такой качественной характеристики отчетности, как надежность, МСФО определяют через понятие достоверности информации: "Информация признается достоверной, если она правдиво во всех аспектах отражает хозяйственную деятельность предприятии, а также не содержит существенных ошибок (искажений) и необъективных оценок". Российскими нормативными актами требования в отношении надежности информации не сформулированы. Однако Концепция определяет надежность как отсутствие существенных ошибок. Кроме того, чтобы быть надежной, информация должна объективно отражать факты хозяйственной деятельности, к которым она фактически или предположительно относится.

Таким образом, подход к характеристике надежности информации, сформулированный в Концепции, в целом соответствует международным подходам.

Что касается нормативных актов, то они затрагивают рассматриваемую характеристику лишь косвенно.

Согласно МСФО достоверность информации обеспечивается совокупностью пяти признаков: правдивое представление; преобладание сущности над юридической формой; нейтральность; осмотрительность; полнота. В российских нормативных актах такие характеристики, как полнота, осмотрительность и преобладание сущности над юридической формой, сформулированы, в частности, в ПБУ 1/08 в качестве основных требований к учетной политике организации.

Элементы финансовой отчетности. Элементы финансовой отчётности – это экономические категории, которые связаны с предоставлением информации о финансовом состоянии предприятия и результатах его деятельности: активы, обязательства, собственный капитал, доходы и расходы. Их определения в соответствии с МСФО были даны выше.

В системе бухгалтерского учета Российской Федерации приводится такой же перечень элементов, характеризующих финансовое положение, как и в МСФО, однако формулировки гораздо короче, чем в МСФО, и не содержат пояснений и примеров.

Состав финансовой отчетности. Состав отчетности по российскому законодательству приведен в соответствии с нормативными актами Министерства финансов РФ. Следует отметить, что Федеральный закон «О бухгалтерском учете» предусматривает следующий состав бухгалтерской отчетности:

· бухгалтерский баланс;

· отчет о прибылях и убытках;

· приложения к ним, предусмотренные нормативными актами;

· аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту;

· пояснительная записка.

Таким образом, федеральным законодательством отчет об изменениях капитала и отчет о движениях денежных средств рассматривается как часть приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

Необходимо отметить различие в терминологии: международные стандарты – это стандарты финансовой отчетности, в то время как в российской практике отчетность называется бухгалтерской.

Согласно МСФО, финансовая отчетность включает следующие компоненты:

· бухгалтерский баланс;

· отчет о прибылях и убытках;

· отчет об изменениях капитала, показывающий:

· все изменения в капитале; либо

· изменения в капитале, отличные от операций с акционерами;

· отчет о движении денежных средств; и

· пояснения, включающие существенные положения использованной для подготовки финансовой отчетности учетной политики и прочие примечания (п.8 МСФО 1).

Таким образом, по поводу состава финансовой отчетности между МСФО и российскими стандартами существуют следующие различия:

1. В системе МСФО, в отличие от РПБУ, не существует определения формы бухгалтерской отчетности.

2. В МСФО 1, в отличие от РПБУ, предусмотрено два варианта представления отчета об изменениях капитала: (а) отчет, показывающий все изменения в капитале; (б) отчет, не включающий операции с акционерами по вкладам в капитал и выплате дивидендов.

3. В российской системе регулирования бухгалтерского учета в отличие от МСФО существует требование составления Приложения к бухгалтерскому балансу (формы № 5), а также Отчета о целевом использовании полученных средств (форма №6). В них приводится информация, которая согласно МСФО включается в пояснительные примечания к финансовой отчетности.

4. МСФО не устанавливает прямого требования об обязательном включении в состав финансовой отчетности аудиторского заключения, подтверждающего достоверность отчетности организации.