

РАЗДЕЛ 1. ФИНАНСОВАЯ, НАЛОГОВАЯ И ДЕНЕЖНО-КРЕДИТНАЯ ПОЛИТИКА

УДК 657.37



Копылова Татьяна Ильинична

кандидат экономических наук, доцент,
кафедра бухгалтерского учета и налогообложения,
Байкальский государственный университет,
г. Иркутск, Российская Федерация,
e-mail: kopylova@bgu.ru



Чистякова Лилия Вячеславовна

студент,
кафедра бухгалтерского учета и налогообложения,
Байкальский государственный университет,
г. Иркутск, Российская Федерация,
e-mail: lichi98@mail.ru

БУХГАЛТЕРСКАЯ (ФИНАНСОВАЯ) ОТЧЕТНОСТЬ: СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ФСБУ И МСФО

Аннотация. В данной статье рассматривается сущность бухгалтерской (финансовой) отчетности и определяется главное предназначение ее, как завершающего этапа учетного процесса деятельности организации. Показывается разнообразие определений бухгалтерской (финансовой) отчетности российских ученых. Представляется сравнение формирования показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности по российским стандартам и международным стандартам финансовой отчетности, отмечается неоднозначность подходов и на основе этого приводится обобщающий вывод.

Ключевые слова: бухгалтерская (финансовая) отчетность, российские стандарты, ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», международные стандарты финансовой отчетности, МСФО IAS 1 «Представление финансовой отчетности», показатели отчетности, сравнительный анализ РСБУ и МСФО.

Tatiana I. Kopylova

PhD in Economics, Associate Professor,
Department of Accounting and Taxation,
Baikal State University.
Irkutsk, Russian Federation,
e-mail: kopylova@bgu.ru

Lilia V. Chistyakova

Student,
Department of Accounting and Taxation,

Baikal State University,
Irkutsk, Russian Federation,
e-mail: lich98@mail.ru

ACCOUNTING (FINANCIAL) STATEMENTS: COMPARATIVE ANALYSIS OF FSBU AND IFRS

Abstract. This article examines the essence of accounting (financial) statements and determines its main purpose as the final stage of the accounting process of the organization's activities. Shows the variety of definitions of accounting (financial) statements of Russian scientists. A comparison of the formation of accounting (financial) reporting indicators according to Russian standards and international financial reporting standards is presented, the ambiguity of approaches is noted and on the basis of this a general conclusion is made.

Keywords: accounting (financial) statements, Russian standards, RAS 4/99 «Financial statements of an organization», international financial reporting standards, IFRS IAS 1 «Presentation of financial statements», reporting indicators, comparative analysis of RAS and IFRS.

Существует комплекс методов, которые отражают, исследуют и контролируют объекты бухгалтерской отчетности, где отчетность – метод итогового анализа данных бухгалтерской отчетности. В ПБУ 4/99 дается определение, что «бухгалтерская отчетность – это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах её хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам». Бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется на базе формирования фактической и систематизированной информации об объектах бухгалтерского учета в согласовании с требованиями, которые были установлены законом 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

В таблице 1 представлены определения бухгалтерской отчетности организации.

Таблица 1

Определения бухгалтерской отчетности разных российских ученых*

№ п/п	Автор	Определение
1	Богаченко В. М.	«Отчетность система показателей для отражения результатов деятельности организаций в отчетном периоде» [2].
2	Соколов Я. В.	«Бухгалтерские отчеты являются системой показателей учетной деятельности фирмы в течение определенного периода» [5].
3	Бабаева Ю. А.	«Бухгалтерская отчетность представляет собой единую систему «данных о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности, и изменениях в ее финансовом положении» [1].

Окончание табл. 1

4	Холт Р. Н.	«Финансовая отчетность должна содержать информацию, необходимую настоящим и будущим инвесторам, кредиторам и другим пользователям инвестиций, кредитов и других подобных решений» [6].
5	Энтони Р. и Рис. Дж.	«Финансовая отчетность, представляет информацию о прошлом для оказания помощи пользователям в прогнозировании и принятии решения относительно будущего финансового состояния и движения средств хозяйственного предприятия».
6	Кеулимжаев К.К.	«Финансовые отчетности являются системой общей и связанной экономической отчетности, характеризующей результаты финансовой и хозяйственной деятельности предприятий в отчетном периоде»[4].
7	Ержанов М. С. и Нурумов А. А.	«Финансовые отчетности – структурированная информация о состоянии финансового состояния и финансовой динамике деятельности предприятия»[3].

* Составлено авторами

Ержанов М. С. в своем пособии отмечает, что «в настоящее время российская система учета постепенно переходит на международные стандарты финансовой отчетности, с целью упрощения процесса принятия экономических решений, привлечения инвестиций и повышения доверия со стороны зарубежных партнеров». В ней отчетность называется бухгалтерской, а не финансовой, в отличие от МСФО, хотя подразумеваются одни и те же формы отчетности. В таблице 2 представлен сравнительный анализ стандартов, регулирующих формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Таблица 2

Сравнительный анализ РСБУ «Бухгалтерская отчетность организации» и МСФО «Представление финансовой отчетности» *

Российская система бухгалтерского учета	Международная система бухгалтерского учета
Документы, регламентирующие составление бухгалтерской отчетности организации	
ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность».	МСФО 1 «Представление финансовой отчетности».
Финансовая отчетность предназначена для получения достоверных и полных сведений о финансовом состоянии организации.	
Отчетный период – календарный год с 1 января по 31 декабря включительно.	Отсутствует закрепление отчетной даты.
Составляется исключительно в валюте РФ.	Гибкий подход к выбору валюты представления отчетности.
Допускается применение кассового метода субъектами малого предпринимательства.	Применяется более последовательно принцип начисления.

Окончание табл. 2

Характеристики: надежность, понятность и уместность не определены.	Надежность – достоверность информации в любом аспекте, а не существенные ошибки. Понятность – доступность информации к ее пониманию различными пользователями, т.е. у них имеется необходимый уровень знаний. Уместность – помогает пользователю ознакомиться с хозяйственными фактами и оказывать влияние на экономические решения.
Состав обязательной финансовой отчетности: – бухгалтерский баланс; – отчет о финансовых результатах; – приложения и пояснения к ним; – аудиторское заключение, если организация подлежит обязательному аудиту.	Состав обязательной финансовой отчетности: – отчет о финансовом положении на дату окончания периода; – отчет о совокупном доходе за период; – отчет об изменениях капитала за период; – отчет о движении денежных средств; – примечания, состоящие из обзора принципов учетной политики пояснительной информации.
Основные элементы баланса расположены в порядке увеличения ликвидности, баланс предусмотрен горизонтальным форматом.	Сбалансированные элементы могут быть расположены в порядке уменьшения или увеличения ликвидности, сбалансированные элементы могут быть выбраны в горизонтальном и вертикальном форматах. Организации сами могут выбрать конкретный баланс. Такие изменения обязательно должны быть отражены в учетной политике организации.
	Запрещает представление доходов и расходов в качестве чрезвычайных.
Отчет движения денежных средств входит в состав пояснительной записи к отчетности по итогам года.	Основным является отчет о ходе движения денежных средств, который должен представляться в течение каждого отчетного периода.
Деньгами являются денежные средства кассы, валютных и расчетных счетов.	Денежные потоки определяются в аспектах операционных, инвестиционных и финансовых операций.

*Составлено авторами

Согласно п. 37 МСФО 1 «Представление финансовой отчетности» «стандарт не препятствует тому, чтобы некоторые организации составляли отчетность за период 52 недели». Метод начисления позволяет уведомлять пользователей о своих обязательствах по оплате денег в будущем – это важный фактор при экономических решениях об использовании свободных средств.

В МСФО обращает внимание на то, что наименования форм отчета отражали экономические смыслы финансового показателя. Все данные в отчетности представлены так, чтобы акцентировать внимание на динамиках показателей,

чтобы оценить финансовое состояние и прогнозировать деятельность компании в дальнейшем.

Еще одна разница между РСБУ и МСФО заключается в составе показателей финансового отчета. В приказе Минфина № 66н данная форма отчетности называется, как отчет о финансовых результатах, в то время как в ПБУ 4/99 остается устаревшее название «Отчет о прибылях и убытках». Также стоит отметить спорный момент, что, сравнивая положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность» и положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов», в первом положении указано о включении организационных расходов в состав нематериальных активов, а во втором положении идет противоречие.

В Приказе Министерства финансов 66н указываются статьи: «Результаты исследований и разработок, нематериальные и поисковые активы, отложенные налоговые активы и другие внеоборотные активы», которые не отражаются в ПБУ 4/99.

Несоответствие содержания бухгалтерского баланса наблюдается в Приказе Минфина 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» и ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации». Конкретно приведем пример с 3 разделом пассива «Капитал и резервы», где в приказе Минфина 66н представлены статьи: «уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей), собственные акции, выкупленные у акционеров, переоценка внеоборотных активов, добавочный капитал (без переоценки), резервный капитал, нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». В то время как в ПБУ 4/99 указаны только следующие статьи в 3 разделе пассива бухгалтерского баланса: «уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал, нераспределенная прибыль (непокрытый убыток – вычитается)». Отсутствуют собственные акции, выкупленные у акционеров и переоценка внеоборотных активов.

В ПБУ 4/99 в разделе пассива «Долгосрочные обязательства» указаны статьи «Заемные средства» и «Прочие обязательства». В Приказе Минфина 66н помимо перечисленных статей в вышеназванном документе учтены такие статьи как: «отложенные налоговые обязательства» и «оценочные обязательства».

Также существуют значительные расхождения в разделе 5 бухгалтерского баланса «Краткосрочные обязательства». К примеру, в ПБУ 4/99 в содержании баланса указана статья «Резервы предстоящих расходов и платежей», однако она не указана в приказе Минфина 66н «О формах бухгалтерской отчетности организации», где помимо заемных средств, кредиторской задолженности, доходов будущих периодов указаны еще оценочные обязательства и прочие обязательства.

В ПБУ 4/99 указаны не все числовые показатели. К примеру, числовой показатель «Прибыль/убыток от обычной деятельности» отсутствует в приказе Минфина 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Международные стандарты определяют расходы и доходы в зависимости от характера заработной платы, рекламных расходов или функций расходов. Оба стандарта предусматривают раскрытие дополнительных сведений, если они будут полезны пользователям, чтобы отразиться на реальном финансовом положении

компании. МСФО в отличие от РСБУ не предъявляет жестких требований по формату отчетов по финансовым результатам, списку статей, расположение и название и позволяет организациям самостоятельно разрабатывать формат отчетов.

Основной подход к составлению отчета по движению капитала РСБУ в целом сходен с основными подходами к составлению отчета по движению капитала МСФО в целом. На основе этой формы отчета можно определять состояние собственного капитала, структуру его и изменения, произошедшие в течение отчетного периода.

Ержанов М. С. в учебном пособии «Финансовая отчетность предприятий» говорится, что «В отчете о движении денежных средств пользователи могут найти информацию о расходовании и поступлении денежных средств от различных видов деятельности. Представляется важным тот факт, что в РСБУ отчет о движении денежных средств является частью пояснений к отчетности за год, а в МСФО данный отчет является основным и должен быть предоставлен за каждый отчетный период». Российская система учета денежных средств признает денежные средства в кассе, на расчетном и валютном счетах в зависимости от текущей работы, а МСФО – денежные средства определяются в рамках операционных, инвестиционных и финансовых аспектов. Российская практика предполагает, что отчеты по поступлению и расходованию денежных средств, изменениям капитала являются приложением к бухгалтерской отчетности (рис. 1).



Рис. 1. Содержание бухгалтерской отчетности

Для повышения эффективности деятельности предприятия должны получить достоверную информацию о финансовой ситуации, это можно достичь, составив отчетность по стандартам международного уровня.

Подводя результаты исследования, мы можем сделать вывод, что бухгалтерские балансы и отчеты по финансовым результатам – основные формы бухгалтерского учета организации, которые отражают экономическое положение организации и итоги ее деятельности. Информация, связанная с фактами хозяй-

ственной деятельности, которые произошли или способны влиять на учет хозяйствующего субъекта в течение определенного периода времени, обобщена в регистрах учетной записи и перенесена из них в сгруппированном виде для бухгалтерской финансовой отчетности. Необходимость формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности заложена и в самом определении «бухгалтерский учет». Однако формирование отчетной информации по данным ПБУ 4/99 отличается от МСФО, а по некоторым показателям информация устарела и не соответствует законодательству. Формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с международными стандартами гарантирует полное и надежное представление финансово-хозяйственного состояния компании. Данная информация поможет принять рациональные экономические решения. Составление финансовых отчетов российских предприятий по МСФО позволит сформировать объективную и правдоподобную информацию для международного рынка. Для устранения выявленных несоответствий в нормативных документах следует признать ПБУ 4/99 недействительным к применению в той части, которая не отвечает требованиям действующего законодательства, и разработать стандарт, который отвечал бы современным требованиям составления бухгалтерской отчетности и был приближен к МСФО, где информация в отчетности представлялась бы таким образом, чтобы сделать упор на динамику показателей, и чтобы оценить финансовое состояние и прогнозировать деятельность компании в дальнейшем.

Список использованной литературы

1. Бабаев Ю. А. Бухгалтерский учет: учебник / Ю. А. Бабаев, А. М. Петров, Л. А. Мельникова. — 5-е изд., перераб. и доп. — Москва: Проспект, 2015. — 424 с.
2. Богаченко В. М. Бухгалтерский учет: учебник / В. М. Богаченко, Н. А. Кириллова. — 18-е изд., перераб. и доп. — Р.н/Д: Феникс, 2016. — 510 с.
3. Ержанов М. С. Финансовая отчетность предприятий: учебное пособие / М. С. Ержанов, А. А. Нурумов. — Алматы: Экономика, 2017. — 180 с.
4. Кеулимжаев К. К. Финансовый учет на предприятии: учебник / К. К. Кеулимжаев. — Алматы: Экономика, 2016. — 474 с.
5. Копылова Т. И. Классификация бухгалтерского баланса от истоков до наших дней / Т. И. Копылова, Е. К. Копылова, А. К. Татарина // Финансовая, налоговая и денежно-кредитная политика. — 2019. — Т. 1. № 4. — С. 47–53.
6. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета: учебник / Я. В. Соколов. — Москва: Финансы и статистика, 2015. — 495 с.
7. Холт Р. Н. Полный цикл финансового учета: учебник / Р. Н. Холт. — Москва: Проспект, 2015. — 324 с.