

УДК 340.1

Василенко Марина Евгеньевна

*Владивостокский государственный университет экономики и сервиса  
Владивосток, Россия*

## **Изменение формата бухгалтерской отчетности российских организаций в контексте адаптации к МСФО**

*В настоящее время российская экономика находится в процессе интернационализации и интеграции, который выражается в расширении международных связей и экономическом содружестве с разными государствами.*

**Ключевые слова и словосочетания:** МСФО, бухгалтерский учет, реформирование, финансовая отчетность, сопоставимость, изменения, капитал.

Крупные отечественные компании выходят на мировые рынки, привлекают иностранных инвесторов. Для максимально эффективного прохождения этого процесса (привлечения инвестиций) необходимо, чтобы российская отчетность соответствовала международным стандартам финансовой отчетности (далее – МСФО). Именно отчетность должна быть адаптирована к международным стандартам, так как является информационным источником для проведения экономического анализа заинтересованными пользователями и принятия ими решений. Заинтересованный пользователь (потенциальный инвестор, кредитор, иной контрагент) должен иметь возможность сравнить финансово-хозяйственное положение нескольких компаний из разных стран. Таким образом, на одно из первых мест выходит требование сопоставимости финансовой отчетности, которое может обеспечить только МСФО, задача которых состоит в создании нормативной базы для формирования и представления унифицированной бухгалтерской финансовой отчетности для обеспечения ее сопоставимости [1].

На сегодняшний день в Российской Федерации действует Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО, в ходе реализации которой были приняты следующие документы:

- ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организаций» от 06.07.1999 г.
- Приказ № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 02.07.2010 г.
- Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности» от 07.07.2010 г.

– ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств» от 02.02.2011 г.

– Положение «О признании МСФО и разъяснений МСФО для применения на территории РФ» от 25.02.2011 г.

Остановимся подробнее на Приказе № 66н «О новых формах отчетности» с той точки зрения, что в отличие от прежнего новый Приказ № 66н выполняет все требования ПБУ 4/99, тем самым учитывая предписания МСФО.

Таблица 1

### Изменения в формах отчетности с точки зрения их сближения с МСФО

Изменение	Результат
<b>Бухгалтерский баланс</b>	
Введена графа 1 «Пояснения»	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Позволяет быстро найти соответствующую расшифровку статьи в приложении к бухгалтерскому балансу.</li> <li>2. Выполнено требование ПБУ 4/99 о включении в отчетные формы указаний на раскрытие информации по тем статьям отчетности, к которым даются пояснения</li> </ol>
Сведения об остатках имущества и обязательств предоставляют за три отчетных даты по состоянию на: <ul style="list-style-type: none"> <li>– отчетную дату отчетного периода;</li> <li>– 31 декабря предыдущего года;</li> <li>– 31 декабря года, предшествующего предыдущему</li> </ul>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Полностью выполняется требование ПБУ 4/99 о представлении в бухгалтерской отчетности по каждому числовому показателю кроме отчета, составляемого за первый отчетный период, данных минимум за два года – отчетный и предшествующий отчетному.</li> <li>2. Учтено указание ПБУ 4/99, что датой составления отчетности является <i>последний календарный день</i> отчетного периода, поэтому остатки имущества и обязательств отражаются в них по состоянию на конец, а не на начало отчетного и предыдущего периода</li> </ol>
<b>Отчет о прибылях и убытках</b>	
Предоставление информации о расходах <ul style="list-style-type: none"> <li>– <i>по функциям</i> в отчете о прибылях и убытках;</li> <li>– <i>по сущности</i>.</li> </ul>	Выполняется требование МСФО 1 о том, что при составлении отчета о прибылях и убытках расходы могут объединяться исходя из их сущности или по их функциональной роли. При этом если организация использует второй вариант, то в примечаниях дополнительно должна раскрываться информация о сущности расходов, в частности о величине амортизационных расходов и расходов на заработную плату. Важно отметить, что данный формат характерен и для США

Также на данный момент этот вопрос актуален, ведь, несмотря на то, что Приказ № 66н вступает в силу, начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2011 год, уже сейчас чиновники из Минфина рекомендуют

при составлении промежуточной отчетности использовать баланс и отчет о прибылях и убытках по новой форме. ФНС тоже настаивает на новых бланках – в электронном виде инспекции будут принимать только их [2].

Рассмотрим подробнее, какие изменения произошли в формах отчетности с точки зрения их сближения с МСФО (табл. 1).

### **Отчет об изменениях капитала**

В виде отдельной формы финансовая отчетность должна раскрывать изменения в отношении величины капитала компании, его составляющих элементов и другую информацию, имеющую отношение к капиталу. МСФО определяет требования к минимальному объему данных в «Отчете об изменениях капитала».

Новая форма отчета об изменениях капитала существенно отличается от прежней. Ее показатели объединены в три раздела:

1. Движение капитала.
2. Корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок.
3. Чистые активы.

В разделе 1 «Движение капитала» величина уставного капитала, собственных акций, выкупленных у акционеров, добавочного капитала, резервного капитала и нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) показана на три отчетные даты: на 31 декабря отчетного года, на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему.

Этот раздел отчета дополнен отсутствовавшими в прежнем отчете данными о движении собственных акций, выкупленных у акционеров, что не позволяло выявить реальную величину уставного капитала и приводило к расхождениям данных о его величине, показанных в отчете об изменениях капитала и в разделе III «Капитал и резервы бухгалтерского баланса». В новой форме отчета расширены возможности для анализа движения капитала за счет включения в него дополнительных данных об увеличении или уменьшении величины капитала по отдельным его статьям [3].

Таким образом, выполняются требования МСФО о том, что данный отчет должен показывать:

- чистую прибыль или убыток за период;
- каждую статью доходов и расходов, прибыли и убытков, которая согласно требованиям других МСФО признается непосредственно в капитале;
- информацию об операциях в отношении собственников по участию в капитале и распределенной прибыли (дивиденды);
- накопленную прибыль (убыток) на начало и конец отчетного периода, а также ее изменение за период;

- балансовую стоимость каждого класса капитала (уставный, добавочный, резервный капитал);
- каждый элемент эмиссионного дохода (дополнительный выпуск акций, увеличение их номинальной стоимости).

С введением нового раздела «Корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок» также выполнено требование МСФО о том, чтобы отчет содержал информацию о:

- кумулятивном эффекте от изменений в учетной политике;
- прямой корректировке фундаментальных ошибок.

Следует отметить, что данный раздел, отсутствовавший в прежнем отчете, содержит сведения об изменениях величины капитала в целом, том числе по каждой статье капитала в отдельности. Эта информация может быть использована для глубокого исследования факторов, под влиянием которых увеличивалась и уменьшалась величина капитала, и более объективной оценки финансового положения организации.

Выполнено еще одно требование МСФО о предоставлении данных о чистых активах с введением нового раздела 3 «Чистые активы». Он содержит показатели величины чистых активов организации на три отчетные даты, что позволяет оценить их динамику. Чистые активы – один из важнейших показателей финансового положения организации, который выражает величину собственного капитала и служит критерием способности организации генерировать собственные источники для ее развития. Его используют при определении обеспеченности организации собственным капиталом, ее финансовой независимости и устойчивости, оценке рентабельности собственного капитала и скорости его оборота.

Кроме того, в соответствии с МСФО компания должна представлять либо в данном отчете, либо в примечаниях к финансовой отчетности информацию о балансовой стоимости каждого вида резерва на начало и конец отчетного периода с отдельным раскрытием каждого его изменения.

В новом отчете не отражаются сведения об остатках, увеличении и уменьшении резервов. Отсутствие этих данных в отчете об изменениях капитала новой бухгалтерской отчетности не скажется отрицательно на финансовом анализе. Сведения об остатках резервного фонда (капитала) и резервов предстоящих расходов представлены в бухгалтерском балансе, а информация об оценочных резервах приведена в иных пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках [4].

Аналитическая ценность этих данных состоит в том, что оценочные резервы отражены в пояснениях вместе с данными о тех активах, по которым созданы резервы под снижение стоимости материальных ценностей, по сомнительным долгам и под обесценение финансовых вложений. Эта информация может использоваться в анализе имущественного положения организации для определения реальной стоимости активов и объ-

активной оценки их качества. К тому же новая бухгалтерская отчетность в отличие от прежней содержит дополнительные сведения о резервах.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что все требования МСФО к информации, содержащейся в данном отчете, выполнены. Новый отчет об изменениях капитала логически структурирован, упорядочен и содержит существенные отсутствовавшие ранее данные, которые могут повлиять на результаты финансового анализа и решения заинтересованных пользователей (табл. 2) [5].

Таблица 2

### Отчет о движении денежных средств

Переименование статей	
«Чистые денежные средства от текущей (инвестиционной, финансовой) деятельности»	«Результат движения денежных средств от текущей (инвестиционной, финансовой) деятельности»
«Чистое увеличение (уменьшение) денежных средств и их эквивалентов»	«Результат движения денежных средств за отчетный период»

Таким образом, переименование статей направлено на конвергенцию их с аналогичными статьями в МСФО, обеспечивает сопоставимость информации и более точно отражает реальное экономическое значение этих показателей. В прежней форме отчета статья «Остаток денежных средств на начало отчетного года» находилась в начале отчета. Сейчас данная статья перемещена в конец (табл. 3):

Таблица 3

Остаток денежных средств на начало отчетного периода			
Остаток денежных средств на конец отчетного периода			
Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю			

А теперь сравним с формой отчета по МСФО:

Влияние изменения обменного курса на денежные средства и их эквиваленты	4 750	12 664
<b>(Уменьшение) увеличение денежных средств и их эквивалентов</b>	<b>(94 074)</b>	<b>64 724</b>
Денежные средства и их эквиваленты на начало года	343 833	279 109
<b>Денежные средства и их эквиваленты на конец года</b>	<b>249 759</b>	<b>343 833</b>

Новая форма отчета о движении денежных средств теперь структурирована и упорядочена в соответствии с международными стандартами.

Исходя из всего вышесказанного, можно сделать вывод о том, что новые формы бухгалтерской финансовой отчетности отвечают большинству требований МСФО к минимальному набору содержащейся в них информации.

Для российских компаний сейчас актуально составлять свою отчетность в соответствии с МСФО. Роль международных стандартов заметно возросла в связи с вступлением в действие соглашения между Комитетом по МСФО и Международной комиссией по ценным бумагам (МКЦБ) о том, что акции компаний, отчетность которых будет составлена в соответствии с одобренным МКЦБ перечнем международных стандартов, будут включаться в листинг всех фондовых бирж мира.

Таким образом, реформирование системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с международными стандартами облегчит российским предприятиям выход на мировые рынки капитала, снизит затраты на привлечение инвестиций и поставит Россию на принципиально новый уровень в мировой экономической системе.

---

1. Агеева О.А. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб. пособие / О.А. Агеева. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2010. – 464 с.
2. Антошина О.А. Лизинг: документальное оформление, особенности бухгалтерского и налогового учета / О.А. Антошина, С.Е. Балашова // Аудиторские ведомости. – 2011. – №5. – С. 35 – 50.
3. Астахова Е.Ю. Принципы и основы бухгалтерского учета: учеб. пособие: в 2 ч. Ч. I / Е.Ю. Астахова, И.В. Сафонова. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2008. – 344 с.
4. Войко Д.В. Лизинг как форма финансирования инвестиционной деятельности организации / Д.В. Войко // Аудиторские ведомости. – 2011. – № 12. – С. 25 – 33.
5. Воробьева Е.В. Заработная плата в 2011 году / Е.В. Воробьева. – М.: Эксмо, 2011. – 896 с.
6. Просто о сложном с учетом последних указаний Минфина России и требований налоговых органов: годовой отчет / под ред. Г.Ю. Касьяновой. – М.: АБАК; Изд-во «Омега-Л», 2012. – 512 с.