

УДК 657

М. В. Гренадерова

ФГАОУ ВО «Северо-восточный федеральный университет имени М.К. Аммосова»,
Якутск, e-mail: ar_ma@inbox.ru

А. Л. Лебедев

ФГАОУ ВО «Северо-восточный федеральный университет имени М.К. Аммосова»,
Якутск, e-mail: lebyaev@gmail.ru

О РАЗЛИЧИЯХ В ПРАКТИКЕ МЕЖДУНАРОДНЫХ И РОССИЙСКИХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРИ СОСТАВЛЕНИИ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА

Ключевые слова: доходы, расходы, бухгалтерский баланс, финансовый учет, теория и практика управленческого учета, финансовая отчетность, РСБУ, МСФО, трансформация отчетности.

С развитием цифровых средств коммуникаций международные экономические взаимодействия расширяются. Данная тенденция также выражена в Республике Саха (Якутия). Страны Азиатско-Тихоокеанского региона активно участвуют в экспорте и импорте товаров региона. Объем не сырьевого неэнергетического экспорта Якутии в 2020 году составил 116,6 млн долларов США. Актуальность темы исследования состоит в том, что российские стандарты бухгалтерского учета сформированы на основе международных стандартов финансовой отчетности и с каждым годом актуализируются, стирая различия между двумя стандартами. Основные принципы ведения бухгалтерского учета и формирования отчетности совпадают с МСФО: двойная запись, непрерывность деятельности, начислительный метод учета, принцип формирования баланса, методы учета себестоимости и начисления амортизации основных средств, применение собственной учетной политики организацией. Предметом исследования является структура бухгалтерского баланса, подготовленного согласно международным стандартам финансовой отчетности. Целью исследования является поиск отличий в показателях баланса. Данная работа проведена путем наглядного сравнения обозначенных стандартов и практик для применения в области финансового учета, теории управленческого учета. Демонстрируются сходство и различия указанных стандартов и методика трансформации баланса. Научная новизна состоит в том, что в работе проведена практическое сравнение структуры отчетности для трансформации показателей основных форм финансовой отчетности, составленных согласно российским стандартам бухгалтерского учета (далее-РСБУ), путем наглядного сравнения с международными стандартами финансовой отчетности и преемственности показателей строк баланса. Практическая значимость работы состоит в том, что предоставляется возможность демонстрации структуры финансовой отчетности предприятия в целях донесения информации данных бухгалтерского учета российских организаций для зарубежных пользователей финансовой отчетности, подготовленной согласно международным стандартам финансовой отчетности (далее-МСФО) для планирования инвестиционных проектов и выработки управленческих решений иностранными пользователями, привлечения инвестиций.

М. V. Grenaderova

Ammosov North-Eastern Federal University, Yakutsk, e-mail: ar_ma@inbox.ru

A. L. Lebedev

Ammosov North-Eastern Federal University, Yakutsk, e-mail: lebyaev@gmail.ru

ABOUT THE DIFFERENCES IN THE PRACTICE OF INTERNATIONAL AND RUSSIAN FINANCIAL REPORTING STANDARDS IN THE PREPARATION OF THE BALANCE SHEET

Keywords: income, expenses, balance sheet, financial accounting, theory and practice of financial accounting, financial statements, RAS, IFRS, transformation of reporting.

With the development of digital means of communication, international economic interactions are expanding. This trend is also expressed in the Republic of Sakha (Yakutia). The countries of the Asia-Pacific region actively participate in the export and import of goods from the region. The volume of non-raw non-energy exports of Yakutia in 2020 amounted to 116.6 million US dollars. The relevance of the research topic is that Russian accounting standards are formed on the basis of international financial reporting standards and are updated every year, erasing the differences between the two standards. The basic principles of accounting and reporting coincide with IFRS: double entry, business continuity, accrual accounting method, the principle of balance sheet formation, methods of cost accounting and depreciation of fixed assets, the

application of the organization's own accounting policy. The subject of the study is the structure of the balance sheet prepared in accordance with international financial reporting standards. The purpose of the study is to find differences in balance indicators. This work was carried out by visual comparison of the designated standards and practices for application in the field of financial accounting, management accounting theory. The similarities and differences of these standards and the method of balance transformation are demonstrated. The scientific novelty consists in the fact that the work carried out a practical comparison of the reporting structure for the transformation of indicators of the main forms of financial statements compiled in accordance with Russian accounting standards (hereinafter-RAS), by visual comparison with international financial reporting standards and the continuity of indicators of balance sheet lines. The practical significance of the work consists in the fact that it provides an opportunity to demonstrate the structure of the financial statements of an enterprise in order to convey information from accounting data of Russian organizations to foreign users of financial statements prepared in accordance with international financial reporting standards (hereinafter-IFRS) for planning investment projects and making management decisions by foreign users, attracting investments.

Введение

С развитием цифровых средств коммуникаций международные экономические взаимодействия расширяются. Данная тенденция также выражена в Республике Саха (Якутия). Страны Азиатско-Тихоокеанского региона активно участвуют в экспорте и импорте товаров региона. Объем не сырьевого неэнергетического экспорта Якутии в 2020 году составил 116,6 млн долларов США.

Российские стандарты бухгалтерского учета сформированы на основе международных стандартов финансовой отчетности и с каждым годом актуализируются, стирая различия между двумя стандартами. Основные принципы ведения бухгалтерского учета и формирования отчетности совпадают с МСФО: двойная запись, непрерывность деятельности, метод начисления, принцип формирования баланса, методы учета себестоимости и начисления амортизации основных средств, применение собственной учетной политики организацией.

Цель исследования – поиск отличий в показателях бухгалтерского баланса, составленного по РСБУ и МСФО.

Материалы и методы исследования

Исследование базировалось на изучении международных и российских стандартов финансовой отчетности, практическом опыте составления отчетности, а также использованы результаты стажировки в Канаде по вопросам перехода на МСФО. Методологической основой исследования явились такие методы, как: общенаучные методы, методы сравнения, индукции, дедукции и другие.

Результаты исследования и их обсуждение

Форма финансовой отчетности согласно МСФО регламентируется пунктами

44-48 IAS, где обязательно раскрывается информация об определении формы финансовой отчетности и всех ее элементов, также должна быть раскрыта следующая информация: название компании, организационное положение, отчетный период, валюта отчетности, точность расчета показателей. Баланс может быть составлен без разделения на краткосрочные и долгосрочные обязательства или активы.

Форма полного бухгалтерского баланса по ОКУД 0710001 рекомендована приказом Минфина России №61н от 19.04.2019, также они зависят от вида деятельности и организационной формы, для малых предприятий существует упрощенная форма финансовой отчетности.

Степень раскрытия информации зависит от количества, используемых активов, формы организации и вида деятельности.

В данной работе для сравнения форм финансовой отчетности используется форма полного бухгалтерского баланса по ОКУД 0710001 (за исключением кредитных организаций).

В балансе согласно пункту 54 IAS должны быть отражены следующие статьи: основные средства, инвестиционное имущество, нематериальные активы, финансовые активы, инвестиции (учитываемые с использованием долевого участия), биологические активы сельского хозяйства, запасы, дебиторская задолженность, денежные средства и их эквиваленты, товары и внеоборотные активы для продажи, кредиторская задолженность, оценочные обязательства, финансовые обязательства, обязательства и активы по текущему налогу, отложенные налоговые активы, выбывающие обязательства, неконтролирующие доли участия, выпущенный капитал и резервы материнской организации.

Отражение хозяйственных операций в балансе составляются согласно принципу:

$$\text{Assets (активы)} = \text{Liabilities (обязательства)} + \text{Shareholders' Equity (собственный капитал)}$$

Данный принцип также применяется в РСБУ.

Однако при сравнении положений бухгалтерского учета и международных стандартов финансовой отчетности можно выделить следующие ключевые различия в таблице 1.

В МСФО не существует конкретной утвержденной формы в отличие от РСБУ, поэтому, в качестве наглядного примера для сравнения в таблице элементов структуры баланса будет использована структура баланса The Home Depot, Inc., реализующая свою деятельность на территории Канады, США, Мексики.

Содержание строк структуры баланса МСФО отчетности The Home Depot, Inc. раскрывается менее подробно в отличие от РСБУ, содержание зависит от учетной политики организации. Более подробное содержание строк баланса МСФО раскрывается в примечаниях.

Немаловажной составляющей отчетности, которая раскрывает показатели бухгалтерского баланса, являются пояснения.

Пояснения согласно ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» являются расшифровкой статей бухгалтерского баланса и уточнением к прочим отчетным формам.

Форма пояснительной записки к бухгалтерскому балансу в РСБУ отсутствует и описывает финансовое положение организации в произвольной форме.

Таблица 1

Ключевые различия положений МСФО и РСБУ

Принцип учета или отчетности	МСФО	РСБУ
Цель сбора информации об организации	Принципы составления отчетности ориентированы на раскрытие информации о деятельности компании для принятия решения инвесторами и кредиторами	Утвержденные Минфином России формы бухгалтерской отчетности ориентированы на предоставление информации контрольно-надзорным органам и определение налогооблагаемой базы.
Метод отражения хозяйственной операции в учете	Бухгалтер имеет право на определение учета операции исходя из экономического смысла и хозяйственного назначения в рамках МСФО.	Документальное оформление, первичная документация операции определяет отражение в учете.
Определение налоговой базы	Зависит от способа погашения балансовой стоимости активов, выбранного руководством компании.	Налоговая база – это сумма дохода и расхода, исходящий налог на добавленную стоимость.
Определение процентного дохода	Используется метод эффективной ставки процента, при котором учитывается денежный поток на протяжении периода действия договора.	Ставка процента устанавливается согласно договору.
Детализированный учет операций, привязанных к взаимосвязанным соглашениям (принцип многокомпонентности)	Некоторые хозяйственные операции одного договора могут быть экономически точно определены только после разделения пунктов договора при поставке услуг, товаров, материалов.	Критерии признания выручки определяют каждую операцию.
Финансовые инструменты (при операциях с ценными бумагами)	Производные финансовый инструменты (деривативы) в зависимости от назначения могут классифицироваться как активы, собственный капитал или обязательства. Конвертируемые инструменты могут быть собственным капиталом или обязательством. Обязательства учитываются по рыночной стоимости	Производные финансовые инструменты учитываются на забалансовых счетах, а расчеты по операциям с ценными бумагами учитываются в строке «финансовые вложения». Конвертируемые инструменты (акции или облигации) могут быть капиталом или обязательством.
Оценка справедливой стоимости активов	Балансовая стоимость активов не превышает рыночной стоимости.	Основные средства оцениваются по остаточной стоимости, которая может отличаться от рыночной.

Сравнение структур баланса МСФО
(на примере структуры отчётности The Home Depot Inc.) и РСБУ

МСФО	РСБУ
Non-current assets (внеоборотные активы): Net property and equipment (основные средства) Goodwill (Гудвил-превышение цены приобретения над справедливой стоимостью приобретенных чистых активов)= рыночная стоимость чистых активов – балансовая стоимость чистых активов Other assets (прочие внеоборотные активы с учетом нематериальных активов)	внеоборотные активы: основные средства; материальные поисковые активы; нематериальные поисковые активы; нематериальные активы; результаты исследований и разработок; доходные вложения в материальные ценности; финансовые вложения; отложенные налоговые активы; прочие внеоборотные активы; *Гудвилл не может быть отражен
Current assets (оборотные активы): Cash and cash equivalents (денежные средства и денежные эквиваленты) Short-term Investments (краткосрочные финансовые вложения) Receivables, net (дебиторская задолженность) Merchandise inventories (товары) Other current assets (прочие оборотные активы)	оборотные активы: запасы; НДС по приобретенным ценностям; дебиторская задолженность; финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов); денежные средства и денежные эквиваленты; прочие оборотные активы;
Shareholders' Equity (Собственный капитал) Common stock (обыкновенные акции), par value (номинальная стоимость) authorized (лимит акций): shares (акций); issued (собственные акции): outstanding (публичные акции): Contributed Capital (Paid-in capital) (уставный капитал) Retained Earnings (Нераспределенная прибыль) Accumulated other comprehensive loss (прочий убыток) Treasury stock (Казначейские акции, выкупленные эмитентом публичные акции).	капитал и резервы: уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады участников); собственные акции, выкупленные у акционеров; переоценка внеоборотных активов; добавочный капитал (без переоценки); резервный капитал; нераспределенная прибыль (непокрытый убыток);
Current Liabilities (текущие обязательства): Short-term debt (заемные средства) Accounts Payable (кредиторская задолженность) Accrued salaries and related expenses (Начисленная заработная плата и связанные с ней расходы) Sales taxes payable (НДС к уплате) Deferred Revenue (доходы будущих периодов) Income taxes payable (налог на прибыль к уплате) Current instalments of long-term debt (текущие платежи по долгосрочному займу) Other accrued expenses (прочие обязательства)	краткосрочные обязательства: заемные средства; кредиторская задолженность; доходы будущих периодов; оценочные обязательства; прочие обязательства.
Long-term debt, excluding current instalments (долгосрочные обязательства, исключая текущие платежи): Deferred income taxes (отложенные налоговые обязательства) Other long-term liabilities (прочие долгосрочные обязательства)	долгосрочные обязательства: заемные средства; отложенные налоговые обязательства; оценочные обязательства; прочие обязательства;

Наиболее подробное содержание пояснительной записки включает в себя: общие сведения о предприятии (классификатор видов экономической деятельности, юридический адрес, адрес производства и реализации, среднегодовая численность работников), выдержки об утвержденной учетной политике с акцентом на применяемые методы списания материалов, товаров и начисления амортизации основных средств, метод признания выручки, анализ финансово-хозяйственной деятельности, прочие текстовые и графические пояснения.

Согласно п. 8 МСФО (IAS) 1 примечания также раскрывают краткое описание положений учетной политики и прочие пояснения в отчетности, подготовленные согласно МСФО.

Заключение

Исходя из вышеперечисленного при трансформации данных баланса предприятия из РСБУ с учетом вводимых ФСБУ

в МСФО нужно обратить внимание на корректировки долгосрочных обязательств, а именно вывести платежи текущего года в краткосрочные обязательства.

Учетная политика организации для целей МСФО является более важной, так как МСФО не регламентирует формы отчетности в отличие от РСБУ.

Большая часть строк баланса согласно РСБУ с применением ФСБУ структурно может быть перенесена в МСФО при неиспользовании финансовых инструментов в виде ценных бумаг, но для соответствия требуется следующее: периодическое определение справедливой стоимости активов, амортизация инвентаря ниже стоимости 100000 рублей, амортизация затрат на премию, дисконт и выпуск долговых обязательств в течение срока действия соответствующих облигаций с использованием метода эффективной процентной ставки, то есть с учетом всех побочных издержек при обращении с облигацией.

Библиографический список

1. Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы»» [Электронный ресурс]. СПС «Консультант плюс». URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523/18ae7e0209c0fcd71bb531b56fe671a1c9e61af4/ (дата обращения: 04.04.2022).
2. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99: Утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.01.99 №43н (в ред. от 18.09.2006) [Электронный ресурс]. СПС «Консультант плюс». URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18609/ (дата обращения: 03.03.2022).
3. Проект Приказа Минфина России «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 14/2021 «Нематериальные активы» (по состоянию на 28.09.2021) (подготовлен Минфином России, ID проекта 04/15/09-21/00120843) [Электронный ресурс]. СПС «Консультант плюс». URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=PNPA&n=75879#59u3Y5TwzSyYS2Ki2> (дата обращения: 04.04.2022).
4. Приказ Минфина России от 27.12.2007 № 153н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)» [Электронный ресурс]. СПС «Консультант плюс». URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63465/ (дата обращения: 04.04.2022).
5. Fred Phillips. Fundamentals of Financial Accounting / 6th Canadian Edition / Издательство Mcgrawhill Education, 2021. Appendix A.
6. URL: <https://www.audit-it.ru>.
7. URL: <https://www.accounting.tools/>.