

УДК 657.36 (470): 006.32

**СРАВНИТЕЛЬНЫЕ ХАРАКТЕРИСТИКИ ПРИМЕНЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ
СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ И РОССИЙСКИХ
СТАНДАРТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ**

**COMPARATIVE CHARACTERISTICS OF APPLICATION OF INTERNATIONAL
STANDARDS OF FINANCIAL REPORTING AND RUSSIAN ACCOUNTING
STANDARDS IN MODERN CONDITIONS**

©Смертина Е. Н.

канд. экон. наук

Ростовский государственный экономический
университет (РИНХ)

г. Ростов-на-Дону, Россия

©Smertina E.

Ph.D., Rostov State University of Economics (RSUE)

Rostov-on-Don, Russia

©Андрюсян Е. С.

Ростовский государственный экономический
университет (РИНХ)

г. Ростов-на-Дону, Россия, el-el-95@list.ru

©Andriasyan E.

Rostov State University of Economics (RSUE)

Rostov-on-Don, Russia, el-el-95@list.ru

Аннотация. В последнее время можно часто услышать, что РСБУ и МСФО практически ни чем не отличаются, однако, это заблуждение и в этой статье мы как раз разберемся какие и в чем же отличия и насколько они существенны. Первое впечатление у российских бухгалтеров при знакомстве с МСФО бывает обманчивым. С одной стороны, многие положения в учете выглядят схожими. С другой — непонятно, почему для освоения МСФО нужно много учиться, зарплаты таких бухгалтеров превышают средний уровень, а услуги на рынке стоят дорого. В чем же заключаются основные отличия между МСФО и РСБУ?

Abstract. Lately we often hear that IFRS is almost no different, but this is a fallacy and in this article we will understand what exactly are the differences and how they are important. The first impression of Russian accountants with familiarity with IFRS is deceptive. On the one hand, many of the provisions in accounting look similar. On the other – it is unclear why for the development of IFRS have a lot to learn, the salaries of accountants higher than the average, and services on the market are expensive. What are the main differences between IFRS and the company?

Ключевые слова: МСФО, РСБУ, первичный документ, справедливая стоимость, учет обесценения долгосрочных активов, принцип соответствия доходов и расходов.

Keywords: IFRS, RAS, primary document fair value, accounting for impairment of long-lived assets, the matching principle of revenues and expenses.

Сравнивать эти две системы не имело бы смысла, если бы не важные расхождения в бухгалтерском учете. Не смотря на то, что было провозглашено сближение РСБУ и МСФО, также существуют существенные расхождения. Это относится к различию подходов двух систем к составлению отчетности. Задается вопрос, «Для кого она формируется?». Если целью МСФО является предоставление информации о результатах деятельности компании, инвесторам и кредиторам, то отчетность РСБУ используются контролирующими фискальными органами для проверки составления налоговой отчетности. При такой разнице в целях и пользователях, различий в формировании финансовой отчетности не избежать.

Список существенных различий МСФО и РСБУ: *приоритет экономического содержания над юридической формой; профессиональное суждение или первичный документ; временная стоимость денег; справедливая стоимость; учет обесценения долгосрочных активов; принцип соответствия доходов и расходов.* В разных организациях свои трансформационные корректировки, но поиск отличий между РСБУ и МСФО для каждого конкретного случая следует начинать, ссылаясь на принципиальных расхождениях между этими системами бухгалтерского учета.

Приоритет экономического содержания над юридической формой. В МСФО обязательно соблюдается этот принцип преобладания экономического содержания, согласно которому в бухгалтерском учете нужно отражать экономическое содержание операций. В российских стандартах этот принцип декларирует лишь ПБУ 1/2008 п. 6. В РСБУ, главным образом следят за правильностью документального оформления операций, а экономической сущности, к сожалению, уделяется не так много внимания, или не учитывается вовсе. Например, классификация аренды. В МСФО 17 «Аренда» классификация аренды опирается на дистрибуции выгод и рисков, которые связаны с владением активом, между арендодателем и арендатором. Аренда — это договор, в котором арендодатель передает арендатору право на пользование актива в определенный период времени в обмен на платеж или ряд платежей. То есть если у кого-то есть актив, который ему не нужен, а кто-то другой хотел бы воспользоваться этим активом, не покупая его, то они могут заключить договор аренды. Две стороны получают выгоду от сделки.

В российских стандартах классификация аренды опирается на форме договора, а не на сути взаимоотношений сторон. Форма и содержание договора лизинга в российской практике являются важными при отражении объектов сделки на балансе арендатора или арендодателя. Таким образом, многие договоры аренды, которые учитывают в РСБУ как операционная аренда, по МСФО классифицируются как финансовая аренда с определенным отражением в учете.

Передача рисков и выгод от владения в РСБУ, когда выносится решение о признании актива в составе баланса, определяющим считается переход права собственности, но это прямо не прописано в существующих ПБУ. Однако, попробуйте отразить в российском учете какие-либо материальные ценности, право собственности на которые, по договору еще не было передано. Использование юридической формы как приоритетной и определяющей при отражении финансовой аренды может привести к неполному отражению активов (и обязательств), которые имеются во владениях компании, также к некорректной оценке рисков и возможных экономических выгод пользователями отчетности. Кроме того, отражение экономического содержания таких операций в отчетности, составленной по международным стандартам дает возможность принимать более взвешенные инвестиционные решения. Также, это исключает возможность манипулировали отчетными показателями с помощью заключения контрактов, которые имеют подходящую для таких целей юридическую форму. По МСФО встречаются случаи, когда риски и выгоды от владения запасами переданы, а право собственности по договору еще не перешло к покупателю. Таким образом, по международным стандартам финансовой отчетности эти запасы нужно отразить в составе оборотных активов.

Профессиональное суждение или первичный документ. Российские бухгалтерские стандарты опираются на первичный документ. Он является фундаментом для отражения записи в учете, также, первичный документ представляет собой более высокую ценность, по сравнению с профессиональным суждением бухгалтера. Это является главным объяснением того, что юридическая форма при отражении операций в бухгалтерском учете преобладает над экономической сущностью. В МСФО наоборот больше ценится профессиональное суждение, ведь оно становится определяющим во многих ситуациях. Превалирующая часть случаев, где необходимо применить профессиональное суждение в соответствии с МСФО, связывают к областям учета, которые еще не нашли своего отражения в российских ПБУ. Именно, этот случай связан с тем, что российские законодатели не решаются доверять бухгалтерам право применять свое профессиональное суждение при формировании отчетных показателей.

Стоит обратить внимание, на то что российские бухгалтера пока не хотят брать на себя лишнюю ответственность, не применяя даже возможности использования профессионального суждения, которые отражены в бухгалтерском учете. Например, в ПБУ 6/01 «Учет основных средств» срок амортизации объектов основных средств должен определяться, исходя из оценки ожидаемого срока использования в соответствии с ожидаемой производительностью и с учетом ожидаемого физического износа. Но в РСБУ на практике во время выбора срока амортизации основных средств бухгалтеры чаще всего руководствуются амортизационными группами, которые используют для начисления амортизации в целях налогового учета. Стандарты МСФО больше нацелены на то, чтобы сделать организацию более прибыльной, вывести на конкурентноспособный рынок.

Временная стоимость денег. Дисконтирование в МСФО служит стержневой программой, позволяющей отразить финансовое положение организации достоверно. Но это главная техническая проблема, с которой приходится работать российским бухгалтерам при подготовке отчетности по МСФО. В РСБУ такие требования не предъявляются, в то время как в западных системах дисконтирование является неотъемлемой частью учета. В российских стандартах дисконтирование включается в ПБУ 19/02 в отношении долговых ценных бумаг и предоставленных займов, здесь дисконтирование это правом организации, и осуществляется только для раскрытия в пояснительной записке, но не включается в учет (п. 23 ПБУ 19/02). Аналогичный с дисконтированием служит порядок учета разницы между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью долговых ценных бумаг, текущую рыночную стоимость не определяют: такую разницу ПБУ 19/02 разрешает равномерно относить на финансовые результаты.

В МСФО дисконтирование может повлиять на балансовую стоимость любого элемента учета и таким образом изменить финансовые результаты компании. Так как, отчетность международных стандартов предназначена для инвесторов, использование дисконтирования служит обязательной нормой для удовлетворения их потребности в качественной финансовой информации. Об этом говорят инвестиционные решения — то есть решения, опирающиеся на концепции временной стоимости денег. Главной задачей дисконтирования является, существенное отличие текущей стоимости возможных финансовых потоков от их номинальной стоимости. В итоге, одна и та же сумма, которую выплачивают в разное время, имеет разную стоимость.

Справедливая стоимость в МСФО. В международных стандартах для того чтобы оценить стоимость активов и обязательств в настоящее время применяется справедливая стоимость. Потому как, главным пользователям отчетности МСФО, то есть инвесторам и кредиторам, более нужной информацией является текущая стоимость не только активов и обязательств, но и всей компании в целом. Именно эта информация помогает принять верное инвестиционное решение, так как справедливая стоимость выдает более объективное основание, чтобы оценить экономические выгоды, способные принести активы компании в

будущем, увеличить их. Таким образом, справедливая стоимость является решающим звеном, для того чтобы кредиторы захотели инвестировать данную организацию.

В РСБУ главным инструментом оценки для большинства объектов учета служит учет по исторической стоимости. Конечно, в некоторых ПБУ используется понятие текущей рыночной стоимости, которая в определенных случаях рекомендована к применению. Но в РСБУ применение текущей рыночной стоимости для оценки активов, мягко говоря, менее распространено, чем справедливой стоимости в МСФО.

В международных стандартах финансовой отчетности при выходе стандарта 13 «Справедливая стоимость» выделилось единое руководство, которое измеряет справедливую стоимость, а в российских стандартах бухгалтерского учета такого понятия как текущей рыночной стоимости нет. Для целей ПБУ 19/02 «под текущей рыночной стоимостью ценных бумаг понимается их рыночная цена, которая рассчитывается в установленном порядке организатором торговли на рынке ценных бумаг», для целей ПБУ 05/01 под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, полученная в результате продажи запасов, в ПБУ 6/01 определения текущей рыночной стоимости нет.

Учет обесценения долгосрочных активов в МСФО. МСФО 36 «Обесценение активов» является важнейшим механизмом проведения тестирования в долгосрочных активах на обесценение. Но в РСБУ отсутствует это требование. Такое тестирование, базируется на постулате, что балансовая стоимость активов не должна превышать экономические выгоды. Не так давно, российские ПБУ абсолютно не включали в себя проверку на обесценение активов. Первая попытка ввести в российскую теорию бухгалтерского учета такую проверку на обесценение предпринята в ПБУ 14/2007 по нематериальным активам. В пункте 22 данного ПБУ написано, что «нематериальные активы могут проверяться на обесценение в порядке, определенном Международными стандартами финансовой отчетности». Могут, но не должны. До применения этого пункта на практике дело, естественно, не дойдет до тех пор, пока стандарт, подобный МСФО 36, не будет разработан в системе российских ПБУ.

Но если рассматривать основным средствам, которые составляют основную массу активов в большинстве российских компаний, такая норма до сих пор не прописана. Таким образом, отсутствие проверки на обесценение долгосрочных активов, в частности, основных средств возможно приведет к завышению их балансовой стоимости в учете РСБУ. В этом случае финансовое положение и финансовые результаты компании, отраженные в российской финансовой отчетности, не будут соответствовать действительному положению дел. А это, в свою очередь, может послужить причиной принятия необоснованных экономических решений.

Принцип соответствия доходов и расходов. Основы учета, прописанные в разных правилах МСФО, ориентированы и дают возможность осуществлять подсчет с соблюдением принципа соотношения прибыли и затрат. В РСБУ данное правило бесспорно декларируется, однако, на практике процедура отображения действий, прописанных в ПБУ, обычно приводит к его срыву. В отчетности составленной по МСФО, затраты признаются в отчете о совокупном доходе на основании их наиболее четкого сравнения со статьями доходов, которые происходят в РСБУ.

МСФО 16 «Основные средства» запрашивает отображения в первоначальной стоимости основных средств предварительной оценки расходов на демонтаж и возобновление земельного участка. Эти расходы напрямую связаны с основным средством, таким образом, обязаны являться сопоставлены с извлечением финансовых выгод с подобного основного средства. Принятие оценки подобных затрат в начальной стоимости объекта, дает возможность наиболее конкретно соотнести прибыли, получаемые с предмета основных средств, и объединенные с ним затраты. Как бы то ни было согласно мере амортизации объекта данные средства станут списываться в отчет о финансовых результатах на протяжении всего времени его применения.

В РСБУ принятие оценки подобных расходов в первоначальной стоимости основных средств вплоть до этих времен дискутируется. А сами расходы списываются в отчет о финансовых результатах согласно прецеденту их понесения, т.е. в этот период, если основное средство уже никак не доставляет никакой прибыли. Использование оценки ликвидационной стоимости в МСФО 16 «Основные средства» дает возможность конкретнее сопоставлять прибыли с финансовых выгод, генерируемых основными средствами, с затратами в их амортизацию. Это очень важно, если фирма подразумевает использовать исключительно маленькой частью финансовых выгод с основных средств и реализовать их вплоть до этого этапа, как выйдет их период хозяйственной службы. В РСБУ представление ликвидационной цены не имеется.

Практическая деятельность применения. Кроме имеющихся абстрактных различий хочется выделить и различия в использовании стандартов МСФО и РСБУ в бухгалтерской практике. Еще несколько лет назад главной фактором отличий среди отчетностью, составленной по российским стандартам, и отчетностью согласно МСФО существовало расхождение РСБУ МСФО. На сегодняшний день многие отличия поясняют еще и тем, что российские бухгалтера никак не руководствуются написанным в ПБУ положениям учета. Многие условия согласно ведению бухгалтерского учета, предусмотренные российскими стандартами, отвечают положениям МСФО, однако на практике не отображается. То есть отчетность по МСФО наиболее информативна в интересах инвесторов.

Как очевидно продемонстрировал переход в недалеком прошлом российской банковской системы на МСФО, российская бухгалтерская отчетность многих систем существенно отличается от отчетности, составленной в согласовании с МСФО. Многие банки, рентабельные согласно российской отчетности, стали неприбыльными согласно международным стандартам. Данный факт является ярким свидетельством бесполезности отчетности РСБУ для принятия инвестиционных решений. Финансовая сведения — это основной механизм принятия финансовых заключений. В наше время информация стала наиболее значимым ресурсом. Превосходство за экономические средства приобретут те фирмы, которые смогут обеспечить инвесторам более совершенную, ясную и надежную информацию о собственном экономическом состоянии. В настоящее период МСФО работают значительно правильнее, чем РСБУ. РСБУ оформляется только с целью налоговых организаций. Что в принципе логично, так как вплоть до последнего времени разработкой правил бухгалтерского учета занималось Министерство финансов Российской Федерации. А у него собственные цели, несхожие с целями владельцев бизнеса, как и потенциальных инвесторов. По этой причине в Российской Федерации управленческие решения в больших фирмах берутся в основе управленческой отчетности, составленной собственными способами. При потребности привлечения заемного капитала в плюсе остаются те фирмы, которые смогут обеспечить экономическую отчетность, составленную согласно правилам МСФО.

До тех пор, пока подобная обстановка останется прежней, большинство российских фирм будут должны включать состав сотрудников с целью формирования 3-х различных видов экономической отчетности: административной, МСФО и РСБУ. Это хорошо с целью рынка труда, однако это ужасно с целью эффективности и конкурентоспособности российского бизнеса. Хочется рассчитывать, что процедура сближения международной и российской бухгалтерских систем учета продолжится и даст возможность российским компаниям в абсолютной мере применять широкие способности, представляемые международными рынками капитал, и что позволит стимулировать рост полноценного финансового рынка в самой Российской Федерации.

Источники:

1. Агеева О. А., Ребизова А. Л. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник для бакалавров. Люберцы: Юрайт, 2016. 447 с.
2. Карагод В. С., Трофимова Л. Б. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник и практикум для прикладного бакалавриата. Люберцы: Юрайт, 2016. 322 с.
3. Миславская Н. А., Поленова С. Н. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник. М.: Дашков и К, 2016. 372 с.
4. Лабынцев Н., Смертина Е., Калайда О. МСФО: теория, методика и практика их применения в России / под ред. Н. Т. Лабынцева. Palmarium Academic Publishing, 2014. 568 с.
5. Чая В. Т., Чая Г. В. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник и практикум. Люберцы: Юрайт, 2016. 418 с.

Sources:

1. Ageeva, O. A. International financial reporting standards: a Textbook for bachelors / O. A. Ageev, A. L. Remizova. Lyubertsy: Yurayt, 2016. 447 p.
2. Karagod, V. S. International financial reporting standards: a Tutorial and workshop for applied baccalaureate / V. S. Karagod, L. B. Trofimova. Lyubertsy: Yurayt, 2016. 322 p.
3. Mislavskaya, N. International standards of accounting and financial reporting: a Textbook / N. Mislavskaya, S. N. Polenov. Moscow, Dashkov and K, 2016. 372 p.
4. Labyntsev N., Smertin E., Kalaida O. IFRS: theory, methods and practice of their application in Russia: monograph; edited by N. T. Labyntseva. Palmarium Academic Publishing, 2014, 568 p.
5. Chaya V. T., Chaya G. V. International financial reporting standards: a Tutorial and workshop. Lyubertsy, Yurayt, 2016, 418 p.

*Работа поступила
в редакцию 20.04.2017г.*

*Принята к публикации
23.04.2017 г.*

Ссылка для цитирования:

Смертина Е. Н., Андриасян Е. С. Сравнительные характеристики применения международных стандартов финансовой отчетности и российских стандартов бухгалтерского учета в современных условиях // Бюллетень науки и практики. Электрон. журн. 2017. №5 (18). С. 233-238. Режим доступа: <http://www.bulletennauki.com/smertina> (дата обращения 15.05.2017).

Cite as (APA):

Smertina, E., & Andriasyan, E. (2017). Comparative characteristics of application of international standards of financial reporting and Russian accounting standards in modern conditions. *Bulletin of Science and Practice*, (5), 233-238