

Современная финансовая отчетность коммерческих организаций

Тема 1. Концепция бухгалтерской (финансовой) отчетности в России и международной практике

ПЛАН

1. Понятие бухгалтерской (финансовой) отчетности, ее целевая направленность. Пользователи бухгалтерской отчетности. Виды отчетности.
2. Основные принципы, требования и качественные характеристики бухгалтерской (финансовой) отчетности.
3. Состав, адреса и сроки представления б/отчетности.

4. Содержание ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (Приказ Минфина РФ от 06.07.99 N 43н).
5. Роль аудита в оценке достоверности б/отчетности.
6. Реформирование российского учета и отчетности в соответствии с требованиями МСФО. Трансформация российской отчетности в соответствии с МСФО.

1. Понятие бухгалтерской (финансовой) отчетности, ее целевая направленность

- В ФЗ «О бухгалтерском учете», в ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организаций», в Приказе Минфина РФ N66н «О формах б/отчетности организаций» дается определение бухгалтерской (финансовой) отчетности.
- В этих документах изложены также основные принципы и базовые положения по составлению и представлению отчетности.
- Согласно **МСФО 1 «Представление финансовой отчетности»** **финансовая отчетность** – это структурированное представление информации о финансовом положении и финансовых результатах деятельности организации.

- **Бухгалтерская (финансовая) отчетность** – единая система показателей об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по определенным формам (ПБУ 4/99).
- ФЗ «О бухгалтерском учете» дано следующее определение **бухгалтерской (финансовой) отчетности** – это информация о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, систематизированная в соответствии с требованиями, установленными настоящим федеральным законом.
- До 2000 года формы б/отчетности составлялись на основе **подробных инструкций о порядке их заполнения**.
- С принятием в **90-е годы** ряда новых нормативных документов, разработанных в рамках **Программы реформирования б/учета и отчетности в соответствии с МСФО**, стало возможным **отказаться от инструкций и методических указаний**.

- В настоящее время Минфин **только рекомендует** при разработке форм б/отчетности **исходить из образцов** форм (Приказ №66н) и **дает право самостоятельности организациям.**

- **Основная цель бухгалтерской отчетности** – обеспечить необходимой финансовой информацией всех заинтересованных пользователей.

- **Основными ЗАДАЧАМИ** б/отчетности являются:
 - 1) составление отчетности всеми хозяйствующими субъектами разных организационно-правовых форм и видов деятельности;
 - 2) при составлении отчетности соблюдение базовых принципов и правил б/учета с целью получения достоверной итоговой информации (полнота, существенность, сопоставимость);
 - 3) раскрытие в отчетности альтернативных способов и методов ведения б/учета, принятых в учетной политике и влияющих на финансовое состояние организации;
 - 4) соответствие международно - признанным принципам б/отчетности (особенно той, которая представляет интерес для зарубежных инвесторов).

Пользователи б/отчетности

ВНУТРЕННИЕ

Совет директоров

администрация

служащие и др.

ВНЕШНИЕ

инвесторы

поставщики

аудиторские фирмы

кредиторы

налоговые органы

Виды бухгалтерской отчетности

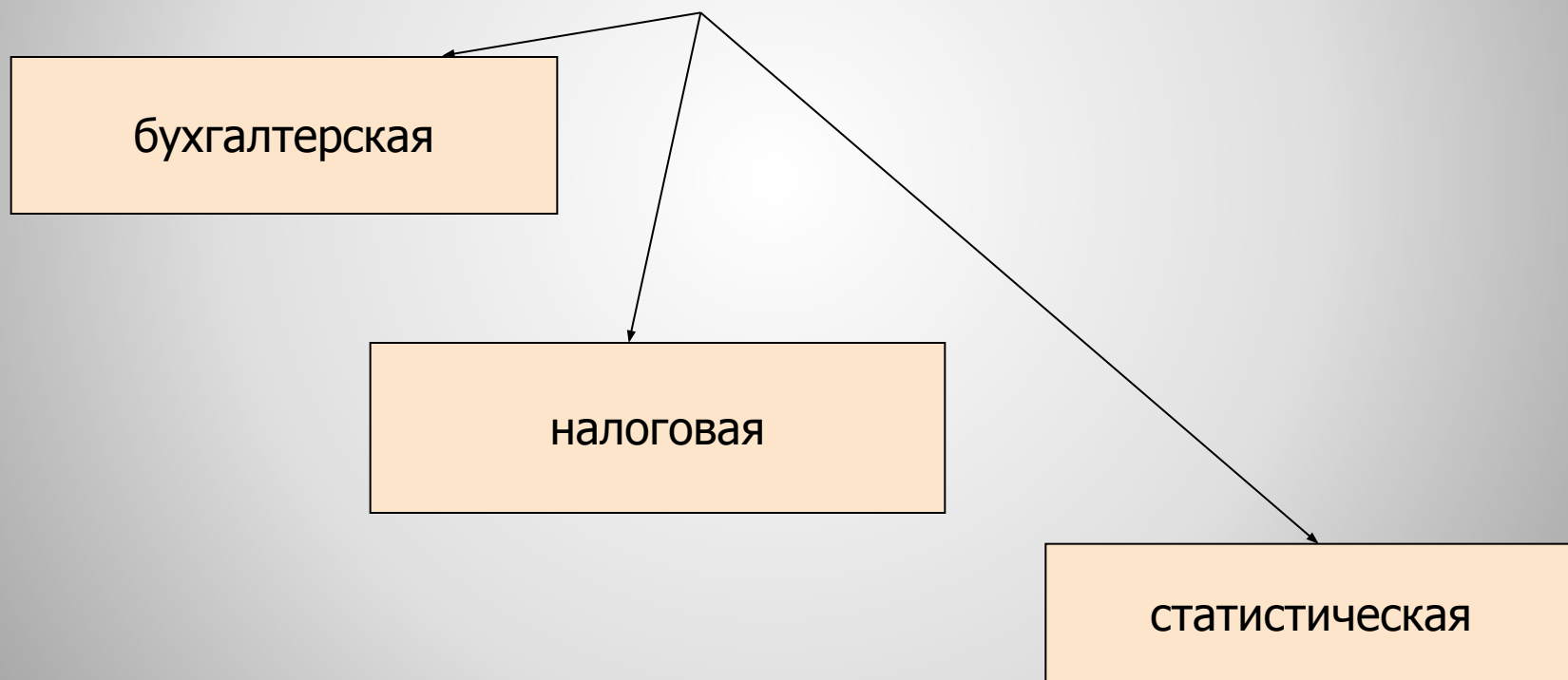


Рис. 2. Виды б/отчетности

- 1) **Бухгалтерская отчетность** – основана на **данных бухгалтерского учета**, правила формирования показателей **установлены** нормативными **документами Минфина РФ**, является **открытой для всех пользователей**.
- 2) **Налоговая отчетность** – основана на **данных бухгалтерского учета**, представляется в **налоговые органы**, составляется в соответствии с **Налоговым кодексом**, данные **могут являться коммерческой тайной** для всех пользователей, кроме налоговых инспекций (налоговые декларации по НДС, налогу на прибыль и др.).
- 3) **Статистическая отчетность** – основана на **данных бухгалтерского и оперативного учета**, формируется по правилам **Госкомстата РФ (Росстата)**, нужна для сбора и обработки **информации о массовых социально-экономических явлениях и не является публичной** (данные могут быть коммерческой тайной). Например, перепись населения.
- 4) **Управленческая отчетность** – основана на данных бухгалтерского учета, нужна для использования в управлении, для принятия управленческих решений.
Организации могут также представлять **специализированную отчетность**.
Например, в **Федеральную комиссию по рынку ценных бумаг (ОАО)**, в **комитеты по управлению федеральным и муниципальным имуществом (унитарные предприятия)** и т.д.

Бухгалтерская отчетность классифицируется по различным признакам:

1. в зависимости **от назначения** отчетность может быть:

- а) **внутренняя (управленческая)** – для руководителей различных уровней управления, составляется по правилам и в сроки, установленные руководителем;
- б) **внешняя (финансовая)** – для внешних пользователей (инвесторов, кредиторов, налоговых органов и т.д.), формируется по правилам, установленным государством.

2. В зависимости **от периода составления**:

- а) **промежуточная** – составляется нарастающим итогом с начала года (квартал, полугодие, 9 месяцев);
- б) **годовая** – содержит итоговые показатели деятельности организации за календарный год.

3. **По степени детализации** различают:

- а) **общую** – характеризует хозяйственную деятельность всей организации;

б) **специальную** – раскрывает информацию об отдельных направлениях деятельности организации (материально-техническое снабжения, состояние расчетов с дебиторами или кредиторами, продажи по регионам или по видам продукции, работ, услуг и т.д.).

4. **По степени обобщения** отчетность делится на:

- а) **единичную** – охватывает показатели отдельной организации или подразделения, выделенного на отдельный баланс;
- б) **сводную** – раскрывает объединенные показатели юридического лица, включая филиалы и подразделения, выделенные на отдельный баланс;
- в) **консолидированную** – раскрывает информацию о группе взаимосвязанных организаций, каждая из которых может быть самостоятельным юридическим лицом (например, холдинговая компания, финансово-промышленная группа).

2. Основные принципы, требования и качественные характеристики бухгалтерской (финансовой) отчетности

- Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна быть подготовлена с соблюдением основных **принципов** и **требований**, а также соответствовать **качественным характеристикам** финансовой информации.
- **Бухгалтерская отчетность основывается** на универсальных положениях, применяемых для решения практических задач – **принципах**. Они носят общий характер и соответствуют общепринятым в мировой практике **принципам** ведения учета и формирования отчетности.
- Базовые принципы определяют условия, не подлежащие изменению, которые создает субъект хозяйствования при постановке учета.
- Основными **базовыми принципами** являются: **имущественная обособленность, непрерывность деятельности** организации, **временная определенность фактов хозяйственной деятельности** и др.

Принцип

```
graph LR; A[Принцип] --> B[имущественной обособленности означает, что организация – самостоятельный хозяйствующий субъект, и хозяйственные операции собственника не включаются в учетные данные его организации (т.е. имущество собственника отделено от имущества организации)]; A --> C[непрерывности деятельности подразумевает, что организация предполагает продолжать свою деятельность в обозримом будущем, у нее отсутствуют намерения прекратить или существенно сократить, а также изменить характер деятельности]; A --> D[временной определенности фактов хозяйственной деятельности (принцип начисления) заключается в том, что хозяйственные операции отражаются в учете в момент их совершения и относятся к тому периоду, в котором совершена операция];
```

имущественной обособленности означает, что организация – самостоятельный хозяйствующий субъект, и хозяйственные операции собственника не включаются в учетные данные его организации (т.е. имущество собственника отделено от имущества организации)

непрерывности деятельности подразумевает, что организация предполагает продолжать свою деятельность в обозримом будущем, у нее отсутствуют намерения прекратить или существенно сократить, а также изменить характер деятельности

временной определенности фактов хозяйственной деятельности (принцип начисления) заключается в том, что хозяйственные операции отражаются в учете в момент их совершения и относятся к тому периоду, в котором совершена операция

ОСНОВНЫЕ ТРЕБОВАНИЯ:

- а) **целостность** – необходимость включения в б/отчетность данных обо всех хозяйственных операциях, осуществляемых как организацией в целом, так и ее филиалами, представительствами и другими подразделениями, в том числе выделенными на отдельный баланс;
- б) **нейтральность** – исключается преимущественное удовлетворение интересов одних групп пользователей б/отчетности перед другими;
- в) **полнота** – отражение в отчетности всех фактов хозяйственной деятельности;
- г) **последовательность** – означает необходимость соблюдения постоянства в содержании и формах отчетности;
- д) **сопоставимость** – в отчетности должны содержаться данные, позволяющие осуществить их сравнение с аналогичными данными за годы, предшествовавшие отчетному;
- е) **существенность** – существенной в отчетности признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчетный год составляет **не менее 5 %** (Положение № 34н). Организация может принять решение **о применении иного критерия существенности.**

- Например, показатель может считаться **существенным, если его нераскрытие может повлиять на экономические решения заинтересованных пользователей,** принимаемые на основе отчетной информации;
- ж) **требование правильного оформления** – связано с соблюдением формальных принципов отчетности: составление на русском языке, в валюте РФ (в рублях), подписывает отчетность руководитель организации и другие требования.

Качественные характеристики б/отчетности

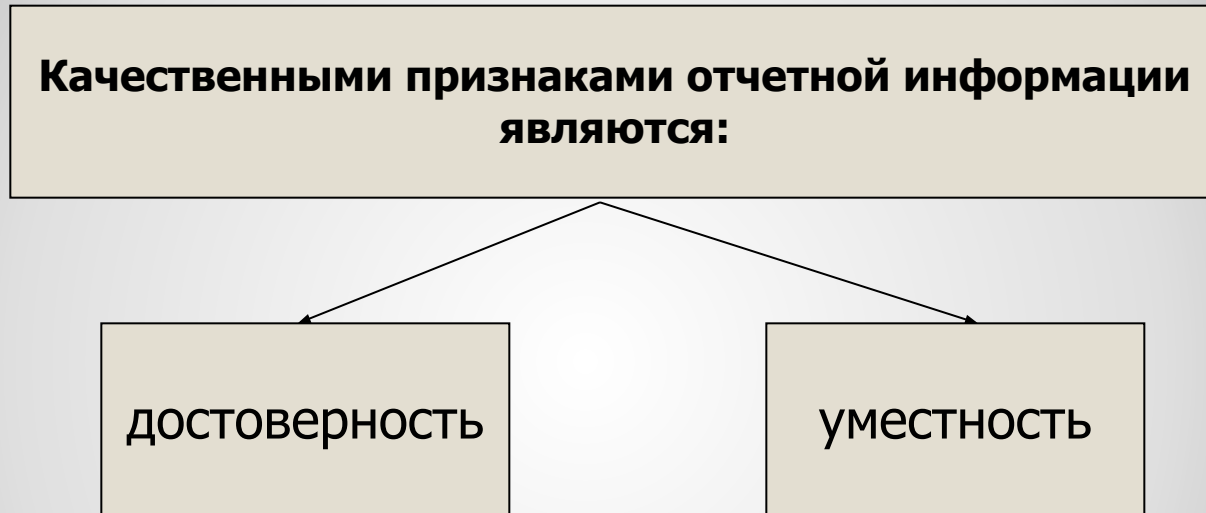


Рис.1. Качественные признаки б/отчетности

1. **ДОСТОВЕРНОСТЬ** информации подразумевает, что она должна давать объективное представление о хозяйственной деятельности организации.
- **ДОСТОВЕРНОЙ** считается отчетность, составленная по правилам, установленным нормативными документами системы регулирования б/учета.
- ✓ **На достоверность влияют:**
 - а) **правдивость** (отчетность должна быть представлена без искажений);
 - б) **осмотрительность**, с учетом фактора неопределенности (в момент подготовки отчетов невозможно точно определить последствия – «большая готовность в признании расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допускать скрытых резервов» (ПБУ 1/2008);
 - в) **проверяемость** – предполагает возможность подтверждения представленной в отчетности информации в любое время;
 - г) **приоритет содержания над формой** – отчетность должна отражать факты хозяйственной деятельности исходя из экономических условий хозяйствования и др.

2. УМЕСТНОСТЬ, т.е. **полезность** информации для принятия управленческих решений в текущей деятельности и в перспективе.

■ **На уместность влияют:**

а) своевременность – представление отчетности в соответствующие адреса и сроки;

б) значимость, которая означает, что отчеты должны содержать данные, оказывающие существенное влияние на оценки и решения пользователей;

в) ценность отчетности - для прогнозирования и оценки результатов деятельности организации.

3. Состав, адреса и сроки представления отчетности

- В соответствии с приказом 66н в состав годовой б/отчетности входят:
 - Бухгалтерский баланс;
 - Отчет о о финансовых результатах;
 - Приложения к б/балансу и отчету о финансовых результатах: отчет об изменениях капитала; отчет о движении денежных средств;
 - Отчет о целевом использовании полученных средств (для общественных и некоммерческих организаций, не осуществляющих предпринимательскую деятельность и не имеющих кроме выбывшего имущества оборотов по продаже товаров (работ, услуг)).

Приказ № 66н устанавливает, что организация самостоятельно определяет детализацию показателей по статьям отчетов.

- Приказ № **66н** устанавливает, что другие приложения к балансу и отчету о финансовых результатах:
 - а) оформляются в табличной и (или) текстовой форме;
 - б) содержание Пояснений, оформленных в табличной форме, определяется организацией самостоятельно.

По приказу № 66н организации – субъекты малого и среднего предпринимательства формируют б/отчетность по следующей упрощенной системе:

- а) в баланс и отчет о финансовых результатах включаются показатели только по группам статей (без детализации по статьям);
- б) по приложениям к балансу и отчету о финансовых результатах приводится только наиболее важная информация, без знания которой невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

17.08.2012г. Минфином РФ принят приказ № **113н** для предприятий малого бизнеса.

● В соответствии с ФЗ № **402-ФЗ** «О бухгалтерском учете» *годовая отчетность* составляется за отчетный год.

Промежуточная отчетность составляется в случаях, установленных законодательством РФ (в соответствии с ПБУ 4/99).

Промежуточная отчетность составляется за отчетный период менее года (приказ « 402-ФЗ).

ОСНОВНЫЕ ТРЕБОВАНИЯ к б/отчетности (по приказу № 402 – ФЗ)

- 1) бухгалтерская (финансовая) отчетность должна включать: показатели деятельности всех подразделений экономического субъекта, включая его филиалы и представительства, независимо от их местонахождения;
- 2) отчетность считается составленной после подписания ее экземпляра на бумажном носителе руководителем организации;

- 3) в случае опубликования отчетности, которая подлежит обязательному аудиту, такая отчетность публикуется вместе с аудиторским заключением;
- 4) *в отношении бухгалтерской отчетности не может быть установлен режим коммерческой тайны;*
- 5) отчетным периодом для составления годовой отчетности (т.е. отчетным годом) является календарный год – с 1 января по 31 декабря включительно, за исключением случаев создания, реорганизации и ликвидации юридического лица;
- 6) первым отчетным годом является период с даты государственной регистрации экономического субъекта по 31 декабря того же календарного года включительно;

- 7) датой, на которую составляется отчетность (отчетной датой) является последний календарный день отчетного периода, за исключением случаев реорганизации и ликвидации юридического лица;
- 8) если государственная регистрация экономического субъекта произведена после 30 сентября, то первым отчетным годом является период с даты государственной регистрации по 31 декабря календарного года, следующего за годом его государственной регистрации, включительно;
- 9) отчетным периодом для промежуточной отчетности является период с 1 января по отчетную дату периода, за который составляется промежуточная отчетность, включительно;

10) первым отчетным периодом для промежуточной отчетности является период с даты государственной регистрации по отчетную дату периода, за который составляется промежуточная отчетность, включительно;

11) отчет составляется в валюте РФ.

Адреса представления отчетности

Экономические субъекты представляют по одному обязательному экземпляру годовой отчетности в орган государственной статистики по месту государственной регистрации.

Обязательный экземпляр отчетности представляется в статорганы *не позднее трех месяцев* после окончания отчетного периода.

Обязательные экземпляры отчетности составляют государственный информационный ресурс.

- Заинтересованным лицам обеспечивается доступ к данному государственному информационному ресурсу, за исключением случаев, когда в интересах сохранения государственной тайны такой доступ должен быть ограничен.
- Статья 19 ФЗ «О б/учете» называется «Внутренний контроль». В ней говорится, что экономический субъект *ОБЯЗАН организовать и осуществить внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни.*
- Экономический субъект, бухгалтерская отчетность которого подлежит обязательному аудиту, обязан организовать и осуществить внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления отчетности (за исключением случаев, когда его руководитель принял обязанности ведения бухгалтерского учета на себя).

- ▣ ПБУ 4/99 действует с 2000 года, во многом соответствует требованиям МСФО.
- Применяется при установлении:
- 1) типовых форм б/отчетности;
 - 2) упрощенного порядка формирования отчетности для малых предприятий и некоммерческих организаций;
 - 3) для формирования сводной отчетности;
для формирования отчетности в случаях реорганизации или ликвидации организации;
 - 5) порядка публикации отчетности и т.д.

4. Содержание ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»

- ПБУ состоит из **11 разделов: 1 раздел – Общие положения; 2 – й – Определения;**
в **3-ем** разделе, который называется **«Состав и требования к б/отчетности»** отмечается следующее:
- 1) **б/отчетность должна включать** показатели деятельности всех филиалов, представительств и других подразделений, в том числе выделенных на отдельные балансы;
 - 2) при составлении отчетности организация должна придерживаться **принятых** ею **содержания и формы** последовательно от **одного отчетного периода к другому;**
 - 3) **изменение** содержания и форм **отчетности** допускается **в исключительных случаях** (например, при изменении вида деятельности);
 - 4) **по каждому числовому показателю отчетности,** кроме отчета, **составляемого за первый отчетный период,** должны быть приведены данные **минимум за 2 года -отчетный и предшествующий отчетному;**
если эти **данные несопоставимы,** то данные за предшествующий период **подлежат корректировке;**
 - 5) показатели об активах, обязательствах, доходах и расходах должны приводиться **ОБОСОБЛЕННО** в случае их **существенности;**
 - 6) **ОТЧЕТНОЙ ДАТОЙ** при составлении считается **ПОСЛЕДНИЙ календарный день отчетного периода;**

- 7) ОТЧЕТНЫМ ГОДОМ является **календарный год с 1 января по 31 декабря. ОТЧЕТНАЯ ДАТА – 31 декабря;**
- 8) ПЕРВЫМ ОТЧЕТНЫМ ГОДОМ для **ВНОВЬ созданных** организаций считается период с **даты их государственной регистрации по 31 декабря соответствующего года**, а для организаций, созданных **после 1 октября – по 31 декабря следующего года;**
- 9) ГОДОВАЯ отчетность представляется в течение **90 дней** по окончании года, но **не ранее 60 дней.**
- 4, 5 и 6 разделы** ПБУ 4/99 посвящены содержанию баланса, отчета о прибылях и убытках и пояснений к ним (ф. № 3, 4, 5).
- В 7-м** говорится о правилах **ОЦЕНКИ СТАТЕЙ б/отчетности.**
- 8-й** посвящен информации, сопутствующей б/отчетности – здесь говорится о том, что организация **МОЖЕТ ПРЕДСТАВЛЯТЬ ДОПОЛНИТЕЛЬНУЮ ИНФОРМАЦИЮ**, если она полезна заинтересованным пользователям (такая информация представляется в виде аналитических таблиц, графиков, диаграмм и др.
- 9-й – АУДИТ б/отчетности**, в нем говорится о том, что **итоговая часть аудиторского заключения** должна **прилагаться к отчетности** (для организаций, подлежащих **обязательному аудиту**).

10-й – ПУБЛИЧНОСТЬ ОТЧЕТНОСТИ.

В соответствии с требованиями законодательства АКЦИОНЕРНЫЕ ОБЩЕСТВА ОТКРЫТОГО ТИПА, БАНКИ, СТРАХОВЫЕ КОМПАНИИ, БИРЖИ, ИНВЕСТИЦИОННЫЕ ФОНДЫ и др. **ОБЯЗАНЫ ПУБЛИКОВАТЬ** годовую б/отчетность (например, Пенсионный фонд публикует и квартальную).

- Порядок **ПУБЛИКАЦИИ** (кроме банков) определен Приказом Минфина России **от 28 ноября 1996 года № 101** «О порядке публикации б/отчетности открытыми акционерными обществами». В этом Законе говорится, что **ПУБЛИЧНОСТЬ б/отчетности заключается в ее опубликовании в газетах, журналах, брошюрах, буклетах, а также в ее передаче территориальным органам государственной СТАТИСТИКИ по месту регистрации организации.**

Отчетность публикуется после:

проверки и
подтверждения
аудиторской
фирмой
(аудитором)

утверждения
общим
собранием
акционеров

- **Публикуются б/баланс и отчет о финансовых результатах.**
По ПБУ 4/99 БАЛАНС может публиковаться в **сокращенной форме** (т.е. включать итоговые показатели по разделам, предусмотренным ПБУ).
 - Отчетность **публикуется в тысячах** рублей, а при наличии значительных оборотов – в **миллионах** рублей с одним десятичным знаком. Вместе с **годовой** отчетностью **публикуется аудиторское заключение**, которое содержит **мнение** независимого аудитора **о достоверности** отчетности.
 - **Для публикации представляют:**
полное название организации; отчетную дату или период; полное наименование должностных лиц, подписавших отчетность, их фамилии и инициалы; местонахождение организации; сведения об органе статистики, где представлен обязательный экземпляр отчетности и др.
 - В ПБУ 4/99 говорится, что **отчетность является ОТКРЫТОЙ для заинтересованных пользователей** (инвесторов, банков, поставщиков и покупателей и т.д.), которые могут знакомиться с ней и получать ее копии с возмещением затрат на копирование.
 - **Публикуется** отчетность **НЕ ПОЗДНЕЕ 1 июня** года, следующего за отчетным.
 - **Датой представления** отчетности считается **день ее почтового отправления** или **день фактической передачи ее по принадлежности**. Если дата представления приходится **на нерабочий (выходной) день**, то сроком представления считается **первый следующий за ним рабочий день**.
Отчетность представляется как на **бумажных носителях**, так и в **электронном виде**.
- 11-й** раздел посвящен промежуточной отчетности.

5. Реформирование российского учета и бухгалтерской отчетности в соответствии с требованиями МСФО

- Потребность в разработке и внедрении международных стандартов объясняется следующими причинами:
 - 1) развитием международных экономических связей;
 - 2) возникновением мирового рынка;
 - 3) появлением совместных предприятий;
 - 4) инвестированием свободных капиталов в экономику своей страны и зарубежных гос-в и др.
- **Совместная деятельность** компаний затруднялась **из-за наличия национальных систем** учета и отчетности. Отсюда, **ЦЕЛЬ разработки международных стандартов** состоит **в гармонизации национальных систем** учета и отчетности.
- **Под гармонизацией** понимают – **применение одинаковых принципов и стандартов б/учета и отчетности.**
Гармонизация проводилась до 2000 года.

- В настоящее время появилось новое понятие, которое называется **КОНВЕРГЕНЦИЕЙ** и представляет собой **движение Комитета МСФО и национальных регулирующих органов навстречу друг другу для нахождения и принятия наилучшего решения.**
- **МСФО – это свод правил, методов, терминов и процедур б/учета и отчетности, разработанных высокопрофессиональными международными организациями и носящих рекомендательный характер.**
- ✓ **ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ МСФО** используются и в России – это метод начисления, непрерывность деятельности, качественные характеристики информации – понятность, существенность, осмотрительность, нейтральность, своевременность, полнота и др.
- В России **выбран один из** наиболее рациональных **способов применения МСФО – это их адаптация к национальным стандартам.**

- Она **предполагает** постепенное **совершенствование** российских **правил** учета и отчетности, направленное на формирование финансовой информации высокого качества в соответствии с требованиями международных стандартов.
- **ЦЕЛЬ реформирования** российской системы учета и отчетности – **приведение национальной системы б/учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и МСФО.**

- В мировой практике существует 3 основные модели учетных систем:
 - 1) **АНГЛО-АМЕРИКАНСКАЯ** (Великобритания, Индия, Израиль, Австралия, США и др.).
 - Модель ориентирована на потребности инвесторов и кредиторов. Это наиболее гибкая и либеральная модель, не требует жесткого государственного регламентирования. Система учета базируется на общепринятых учетных принципах или ГААР (ГААП), носящих рекомендательный характер и разработанных профессиональными организациями бухгалтеров и экономистов (например, Советом по стандартам финансового учета или Комиссией по ценным бумагам и биржам и др.). Заложенные в основу ГААП принципы изложены в разработанных Советом по стандартам финансового учета **ПОЛОЖЕНИЯХ О КОНЦЕПЦИЯХ ФИНАНСОВОГО УЧЕТА**. Принципы ГААП, введенные американцами представляют обобщенное название свода документов, регулирующих учетную практику в коммерческих организациях. Эти принципы **частично похожи** на российские, например такие, как непрерывность учета и сплошной охват данных. Но есть и **отличия**: например, в США нет жесткой нумерации счетов, а есть определенный порядок расположения по балансу: в активе в порядке убывания ликвидности (от денежных средств до основных средств), а в пассиве – от уставного капитала к доходам от продаж, т. е. от постоянного капитала до переменного.

2. *КОНТИНЕНТАЛЬНАЯ МОДЕЛЬ* (Германия, Франция, Греция, Швеция, Япония). Для модели характерна жесткая регламентация отчетности на государственном уровне (например, обязательное применение Плана счетов), требующая *обязательного исполнения*, ориентирована на удовлетворение потребностей налоговых и других органов государственной власти.

3. *ЮЖНОАМЕРИКАНСКАЯ МОДЕЛЬ УЧЕТА* (Аргентина, Бразилия, Перу, Чили и др.). Эти страны объединяет испанский язык, кроме Бразилии, где португальский, а также *общие экономические проблемы* и, прежде всего, *инфляция* (наблюдается *гиперинфляция*). Для системы характерны жесткая регламентация и зависимость от поступлений налогов.

Российская система **ближе всего** к континентальной модели.

- В мировой практике работа по выработке СТАНДАРТОВ ведется в 2-х направлениях:
 - 1) на уровне **ЕВРОПЕЙСКОГО ЭКОНОМИЧЕСКОГО СООБЩЕСТВА (ЕЭС)**, т.е. в рамках Европы. Директивы ЕЭС носят **обязательный характер**. Например, **4-я директива от 25 июля 1978 г.** посвящена **единым принципам составления годового отчета, применяемым единым методам оценки и группировки отчетных показателей; публикации отчетности в печати**. В **7-ой директиве от 13 июля 1983 г.** говорится о **составлении (сводной) консолидированной отчетности** компаний и др.;
 - 2) на уровне **всего МИРОВОГО СООБЩЕСТВА**. Международный комитет по стандартам финансовой отчетности (МСФО) создан в 1973 г.
- В момент создания он объединял представителей 9 стран (Великобритания, Канада, Германия и др.). Это негосударственная организация, в настоящее время объединяет более 160 членов, из 112 стран, разработано около 40 стандартов.
- МСФО используются во всем мире (Австрия, Финляндия, Египет, Китай, Румыния и др.).

Трансформация российской отчетности в соответствии с требованиями МСФО

- В практике известны **три способа** составления отчетности в соответствии с требованиями МСФО: **трансформация; параллельный учет; полный переход на МСФО и отказ от национальных стандартов** (конверсия).
- **ТРАНСФОРМАЦИЯ** б/отчетности – это составление отчетности по определенным стандартам путем корректировки статей имеющейся отчетности.
- Основной **ЦЕЛЮ** ТРАНСФОРМАЦИИ является формирование финансовой отчетности, соответствующей международным стандартам
- **Трансформация** проводится **после составления** бухгалтерской отчетности по российским стандартам.

В основном используются **два варианта** трансформирования российской отчетности в отчетность по МСФО:

а) с точки зрения инфляции;

б) иностранной валюты.

1) Первый вариант основан на требованиях **МСФО 29 «Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции»**. При этом отчетность должна быть представлена в денежных единицах **с учетом инфляции**, т.е. в единицах измерения, действующих на дату составления отчетности. **Показатели** отчетности **пересчитываются с помощью индекса цен**, отражающего изменение покупательной способности, на дату составления отчетности.

Корректируют также **отдельные статьи отчетности**, учет которых не соответствует правилам, установленным МСФО (например, амортизация ОС, НА и др.).

2) Основан на использовании **МСФО 21 «Влияние изменений валютных курсов»**.

Стандарт устанавливает **правила выбора курсов валют для пересчета статей** отчетности:

а) **денежные статьи** пересчитываются по **курсу на дату составления отчетности**;

- б) **неденежные статьи**, отражаемые по стоимости приобретения, **пересчитываются по курсу на дату приобретения.**
- Таким образом, **рублевые данные пересчитываются в валюту по различным курсам.** Полученная при этом **разница** называется **трансформационной разницей** или **общей курсовой разницей** и классифицируется как **статья собственного капитала.**
 - **Полученные статьи**, выраженные в иностранной валюте, **перегруппировываются в соответствии с правилами,** рекомендованными **МСФО.**
 - В качестве **валюты для трансформации** можно использовать **любую стабильную** валюту: доллар, евро.

Основные этапы трансформации и методика ее проведения

- **Методика трансформации** включает следующие **основные этапы**:
 - 1 этап** – это **анализ счетов** для составления форм отчетности, а также состояния бухгалтерского учета организации и учетной политики;
 - 2 этап** - на втором этапе **формируются оборотно – сальдовые ведомости** в российской системе счетов б/учета, подготавливаются **рабочие таблицы**, в которых **выявлены различия** в отражении хозяйственных операций по их экономическому содержанию в российских и международных стандартах;
 - 3-й этап** заключается **в составлении корректирующих записей**, позволяющих довести значение каждого счета по своему экономическому содержанию до уровня требований МСФО (при этом составляются пробные балансы);
 - 4- на последующих этапах** составляются **все формы** отчетности в соответствии с МСФО.

- В процессе трансформации пересчитываются баланс, отчет о прибылях и убытках, составляются примечания, раскрывающие учетную политику и способы трансформации. Все остальные формы отчетности формируются на их основе.
- **Выполненные процедуры** фиксируются в **специальных сводных таблицах**, которые бывают разных видов:

1) сводная таблица рублевых(валютных) корректирующих проводок:

Номер корректировки	Дебет	Кредит	Сумма	Описание корректировки

2) сводная таблица трансформации баланса;

3) сводная таблица трансформации отчета о прибылях и убытках и др.

Все таблицы взаимосвязаны. Например, информация, которая содержится в первой таблице, нужна для составления третьей.

На основании этих таблиц заполняется сводная таблица трансформации баланса, затем по трансформации отчета о прибылях и убытках.

- После выполнения всех этих процедур составляются ПРИМЕЧАНИЯ к трансформированной отчетности.

Дальнейшее **развитие учета и отчетности** необходимо проводить по следующим **направлениям:**

- 1) повышение качества информации, формируемой в учете и отчетности;
- 2) создание инфраструктуры, позволяющей применять МСФО российскими предприятиями;
- 3) изменение системы регулирования учета и отчетности;
- 4) усиление контроля качества б/отчетности;

5) повышение квалификации специалистов, занятых ведением учета и отчетности, аудитом отчетности, а также пользователей отчетности.