

Согласно Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов проблематичным для практики остается признание выручки для целей бухгалтерского учета. Выручка от реализации продукции и товаров признается в бухгалтерском учете при соблюдении ряда условий, одним из которых является передача покупателю рисков и выгод, связанных с правом собственности на продукцию и товары. В целях сближения условий признания выручки с налоговым законодательством целесообразно в качестве критерия предусмотреть передачу продукции и товаров покупателю или транспортной организации, вместо передачи рисков и выгод, связанных с правом собственности.

В связи с переходом на новый порядок формирования доходов и расходов предлагается внесение ряда изменений в порядок систематизации их в бухгалтерском учете торговых организаций. Расходы на реализацию товаров в торговых организациях называются издержки обращения и учитываются на счёте 44 «Затраты на реализацию». В Инструкции по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета не предусмотрены обязательные субсчета для отраслевой систематизации затрат [2]. По нашему мнению, в многоотраслевой организации целесообразно использовать субсчета первого порядка для систематизации затрат по отраслям торговой деятельности (44/1 – издержки обращения в оптовой торговле, 44/2 – издержки обращения в розничной торговле). Для целей управленческого анализа необходимо предусмотреть на субсчетах второго порядка систематизацию информации о расходах торговой организации в зависимости от характера их изменения относительно роста или снижения объема продаж:

- 44/х.1 – постоянные издержки обращения;
- 44/х.2 – переменные издержки обращения;

Помимо вышеприведённых признаков, возможно расширение аналитических признаков систематизации информации о переменных издержках обращения по центрам возникновения затрат:

- 44/х.2.1 – издержки, связанные с приобретением товаров;
- 44/х.2.2 – издержки, связанные с хранением;
- 44/х.2.3 – издержки, связанные с реализацией.

Расширение аналитических уровней позволит финансовым менеджерам оперативно получать данные о переменных издержках обращения, что повысит качество принимаемых управленческих решений по рациональному использованию ресурсов. При наличии такой информации появляется возможность оперативно рассчитать показатели финансовой прочности организации и точку безубыточности при каких-либо непредвиденных изменениях в деятельности организации.

Развивая идею многоуровневой систематизации доходов и расходов для целей управления целесообразно предусмотреть субсчета второго, третьего и последующего порядка к счетам 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и 91 «Прочие доходы и расходы». Применение их на систематизацию информации о доходах и расходах не только по их видам, но и по отраслям деятельности, по местам возникновения, по регионам продаж и т.п.

Использование данных субсчетов позволит вести подробный управленческий учёт, даже не прибегая к использованию средств автоматизированного бухгалтерского учёта. Также, что касается последнего, данные субсчета могут послужить хорошей основой для введения новых аналитических разрезов, при этом применение субсчетов 2-го и 3-го порядка опционален.

#### **Список цитированных источников**

1. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов: утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г., № 102 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО "ЮрСпектр". – Мн., 2012.
2. Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета: утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г., № 50 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО "ЮрСпектр". – Мн., 2012.

**УДК 330.132.2**

**Барышева М.И.**

**Научный руководитель: к.э.н. Сивякова М.В.**

**Владимирский государственный университет им. Александра Григорьевича и Николая Григорьевича Столетовых, г. Владимир**

### **МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СБЛИЖЕНИЯ РОССИЙСКИХ СТАНДАРТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В ОТНОШЕНИИ ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ**

На современном этапе огромное значение имеет реализация Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России, а также Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

Формирование отчетности в соответствии с МСФО является одним из условий, которые открывают российским предприятиям возможность приобщения к международным рынкам капитала. Одной из причин недостатка притока инвестиций в Россию является отсутствие достоверной информации об истинном финансовом положении и финансовых результатах организаций. Выход на крупнейшие фондовые биржи для российских компаний возможен лишь при условии признания ими МСФО. Сего-

дня особенно важно эффективное осуществление перехода экономики России к устойчивому развитию, предполагающему оптимальное использование потенциала различных отраслей экономики страны, что связано с реформированием бухгалтерского учета в соответствии с МСФО.

Цель исследования – разработать предложения по внедрению МСФО в бухгалтерский учет российских организаций относительно долгосрочных (внеоборотных) активов.

Для достижения цели в работе поставлены следующие задачи:

- обозначить основные различия российских стандартов и МСФО;
- сформулировать конкретные изменения в системе ПБУ по долгосрочным активам с целью их приближения к МСФО;
- разработать трансформационные записи в отношении учета указанных объектов с целью приближения российских стандартов к МСФО;
- разработать рекомендации по внесению изменений в формы финансовой отчетности для их соответствия МСФО.

Научная новизна работы заключается в формировании методики перехода бухгалтерского учета в организациях России на МСФО.

Россия уже не один год держит курс на приближение к МСФО. Но предстоит еще достаточно длительный путь в направлении освоения международных стандартов, так как различия между ними и российскими правилами по-прежнему остаются существенными. В качестве основных можно выделить три области различий.

Во-первых, один из важнейших основополагающих принципов МСФО – приоритет экономического содержания перед правовой формой. В российской бухгалтерии традиционно применяется иной подход: некое единство между экономическим содержанием и правовой формой, а подчас даже приоритет правовой формы перед экономическим содержанием.

Вторая область – вопросы оценки, измерения активов и обязательств. В МСФО основным способом оценки является оценка по справедливой стоимости. В российской практике такая оценка не используется. Это обуславливает значительные отличия российской финансовой отчетности от отчетности, составленной по международным стандартам.

Третья область – объем раскрываемой информации. Российские стандарты в отличие от МСФО носят не рекомендательный, а обязательный характер [3].

Таким образом, можно сделать вывод о необходимости активизации процесса сближения российских и международных стандартов. В таблице 1 разработаны предложения по дальнейшему реформированию российских стандартов в отношении долгосрочных активов [1,2].

Таблица 1 – Изменения в системе ПБУ с целью их приближения к МСФО

Вид рекомендуемых изменений в системе отечественных стандартов	Международный аналог
<i>ПБУ 6/01 «Учет ОС»</i>	
Включение требования учета обесценения ОС, разработка стандарта, регламентирующего правила оценки обесцененных объектов	МСФО (IAS) 16, МСФО (IAS) 36
Уточнение учета переоценки объектов ОС	МСФО (IAS) 16
Упразднение стоимостного ограничения по незначительным объектам, которые могут быть квалифицированы в качестве запасов	МСФО (IAS) 16
Допущение возможности изменения срока полезного использования и метода амортизации ОС	МСФО (IAS) 16
<i>ПБУ 14/2007 «Учет НМА»</i>	
Исключение из определения НМА требования к сроку использования объекта	МСФО (IAS) 38
Отмена возможности признания результатов НИР в качестве НМА	МСФО (IAS) 38
Оценка деловой репутации как разницы между покупной ценой и справедливой стоимостью активов и обязательств	МСФО (IFRS) 3
Уточнение учета переоценки объектов НМА	МСФО (IAS) 38
Включение обязательного учета обесценения НМА, разработка стандарта, регламентирующего правила оценки обесцененных объектов	МСФО (IAS) 38, МСФО (IAS) 36
Отмена амортизации деловой репутации и регламентация ее оценки по себестоимости за минусом накопленных убытков от обесценения	МСФО (IFRS) 3
<i>ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений»</i>	
Введение понятия «финансовые активы» и распространение его действия на указанные объекты	МСФО (IAS) 32, МСФО (IAS) 39
Разработка отечественного положения по учету «финансовых обязательств»	МСФО (IAS) 32, МСФО (IAS) 39
Изменение регламентаций по последующей оценке финансовых вложений, не имеющих рыночную котировку	МСФО (IAS) 39
Изменение классификации финансовых вложений и применение правил их оценки по справедливой стоимости	МСФО (IAS) 39
Введение в ПБУ 6/01, ПБУ 19/02, ПБУ 14/2007 требований оценки по справедливой стоимости активов, внесенных в счет взносов в уставный капитал	МСФО (IAS) 16, МСФО (IAS) 39, МСФО (IAS) 38,
<i>ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций»</i>	
Дополнение ПБУ 18/02 регламентациями по формированию отложенных налоговых обязательств (активов) в случае переоценки внеоборотных активов	МСФО (IAS) 12

После внесения указанных изменений в систему российских стандартов необходимо разработать рекомендации по формированию трансформационных (корректирующих) записей (проводок), направленных на повышение точности результирующей отчетной информации и позволяющих отразить в полном объеме все изменения по статьям финансовой отчетности [4]. Данные рекомендации представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Система трансформационных записей с целью приближения российских стандартов к международным в отношении долгосрочных активов

Экономическое содержание трансформационной записи	Трансформационная запись
<i>Обеспечение соответствия требованиям МСФО информации об ОС</i>	
Списание объектов ОС (незавершенного строительства), не удовлетворяющих критериям признания, регламентированным МСФО 16	Д-т 91-2, 84, К-т 01,08
Приведение оценки ОС в соответствие с их справедливой стоимостью, если таковая требуется МСФО 16	Д-т 83, 84, К-т 01 (или «красное сторно»)
Доведение до возмещаемой стоимости оценки обесцененных объектов ОС для выполнения требований МСФО 36	Д-т 83, 84, К-т 01
Изменение срока полезного использования или метода амортизации объектов ОС в целях объективного отражения схемы потребления от них экономических выгод	Д-т 20, 43, 90-2, 84, К-т 02 (или «красное сторно»); Д-т 99, 84 К-т 09 или: Д-т 77 К-т 99, 84 («красное сторно»)
Переклассификация незначительных ОС в запасы	Д-т 10-9, К-т 01
Корректировка суммы амортизационных отчислений на величину, определенную исходя из расчета ликвидационной стоимости объекта ОС	Д-т 20, 43, 90-2, 84, К-т 02 («красное сторно»); Д-т 77, К-т 99, 84 («красное сторно»)
<i>Обеспечение соответствия требованиям МСФО информации о НМА</i>	
Признание в качестве НМА объектов, удовлетворяющих критериям их признания в МСФО 38	Д-т 04, К-т 20, 43, 90-2, 84
Исключение из состава НМА объектов, не удовлетворяющих критериям их признания в МСФО 38	Д-т 91-2, 84, К-т 04
Приведение в соответствие с требованиями IFRS 3 оценки деловой репутации	Д-т 04, К-т 91-1, 84 (или «красное сторно»)
Приведение оценки НМА в соответствие с их справедливой стоимостью, если таковая требуется МСФО 38	Д-т 83, 84, К-т 04 (или «красное сторно»)
Доведение до возмещаемой стоимости оценки обесцененных объектов НМА для выполнения требований МСФО 36	Д-т 83, 84, К-т 04
Изменение срока полезного использования или метода амортизации НМА в целях объективного отражения схемы потребления от них экономических выгод	Д-т 20, 43, 90-2, 84, К-т 05 (или «красное сторно»); Д-т 99, 84, К-т 09 или: Д-т 77, К-т 99, 84 («красное сторно»)
<i>Обеспечение соответствия требованиям МСФО информации о финансовых активах</i>	
Исключение из состава финансовых активов объектов финансовых вложений дебиторской задолженности, не удовлетворяющих критериям их признания в МСФО 39	Д-т 91-2, 84, К-т 58, 62, 76
Отражение финансовых активов по справедливой или амортизированной стоимости, если таковые требуются МСФО 39	Д-т 83, 84, К-т 58 (или «красное сторно»)
Корректировка результата переоценки финансовых активов, если согласно МСФО 39 он должен относиться на капитал	Д-т 84, К-т 83
Уточнение оценки обесцененных финансовых активов в случае ее несоответствия требованиям МСФО 39	Д-т 91-2, К-т 58 или Д-т 58, К-т 91-1

Помимо указанных выше изменений предлагается включить в состав долгосрочных активов бухгалтерского баланса статью «Долгосрочная дебиторская задолженность».

Перечисленные рекомендации в отношении долгосрочных активов не ставят целью устранение всех различий в российских и международных стандартах и полную замену РПБУ на МСФО, которая преждевременна. Вместе с тем их осуществление обеспечит существенное сближение формирования отчетности организаций к международным требованиям, в результате чего российская организация станет более конкурентоспособной на мировом рынке.

#### Список цитированных источников

1. Все положения по бухгалтерскому учету: с изм. и доп. на 2012 год. – М.: Эксмо, 2012. – 224 с. – (Законы и кодексы).
2. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник / В.Т. Чая, Г.В. Чая; под общ. ред. В.Т. Чая и Н.А. Боневой. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2010. – 304 с.
3. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб. пособие / Ю.И. Проскуровская. – 2-е изд., стер. – М.: Омега-Л, 2008. – 288 с.
4. План и корреспонденция счетов: 10 000 типовых проводок: практ. пособие / Е.С. Сидорова. – 5-е изд., испр. – М.: Издательство «Омега-Л», 2008. – 544 с.