

ХОРУЖАЯ А. А., СЕРГЕЕВА Т. Л.  
KHORUZHAYA A. A., SERGEEVA T. L.

## ФОРМИРОВАНИЕ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО И РСБУ

### FORMATION OF FINANCIAL RESULTS IN ACCORDANCE WITH IAS & RAS

***Аннотация.** В статье определены сходства и различия касательно формирования финансовых результатов предприятия в соответствии с российскими стандартами бухгалтерского учета и международными стандартами финансовой отчетности. Рассмотрены основные различия в методах учета налога на прибыль, признании выручки, а также в понятиях «доходы» и «расходы». Проведен анализ подходов российских и международных стандартов финансовой отчетности в отношении ее качественной характеристики. Определена классификация затрат в соответствии с различными стандартами учета. Отмечена важность перехода российских компаний на международные стандарты финансовой отчетности, выявлены преимущества данного перехода.*

***Ключевые слова:** финансовые результаты, прибыль, доходы, расходы.*

***Summary.** The article identifies similarities and differences regarding formation of company's financial results in accordance with Russian Accounting Standards and International Financial Reporting Standards. The main differences can be found in methods of accounting for income taxes, revenue recognition, as well as in terms of such notions as «income» and «expenses». Approaches of Russian and international financial reporting standards in relation to their qualitative characteristics are analyzed. Classification of costs according to different accounting standards is determined. Importance and advantages of transitioning Russian companies to international financial reporting standards is highlighted.*

***Keywords:** financial results, profit, income, expenses.*

Сегодня каждое предприятие обязано вести бухгалтерский учет и представлять финансовую отчетность в соответствии с принятыми системами учета. Порядка двадцати лет назад о международных стандартах финансовой отчетности (МСФО) в России знали лишь немногие. В последнее время российский бухгалтерский учет все больше ориентируется на составление отчетности согласно международным стандартам. Сравнивая два стандарта (российский стандарт бухгалтерского учета (РСБУ) и МСФО), можно заметить существенные различия по многим аспектам. Нами будет рассмотрен один из таких аспектов, а именно – формирование финансовых результатов.

Российские стандарты бухгалтерского учета характеризуются следующей особенностью – детализацией и обязательностью к исполнению, что и отличает их от международных стандартов. Стоит отметить, что при формировании записей бухгалтерского учета в международных стандартах решающим является мнение специалиста. В отечественном учете, напротив, основанием для записи в учете является первичный документ, а профессиональная точка зрения специалиста как такового сводится к минимуму.

Рассмотрим, что же принято понимать под понятием «финансовые результаты». Так, согласно Бердышеву С.Н. «финан-

совые результаты – это итог хозяйственной деятельности, отражающий стоимостное выражение в надлежащих документах (отчетности). Формирование конечного финансового результата достигается в результате сопоставления всех реализационных и прочих (внереализационных) доходов и расходов организации».

Начиная с 2012 г. и по настоящий момент в российском учете происходит постепенный переход на международные стандарты финансовой отчетности. Для того чтобы привлечь инвестиции в российскую компанию, а также повысить ее престиж, часто необходимо составлять отчетность по международным стандартам. Учет может вестись согласно следующим вариантам:

- ведение учета по МСФО;
- трансформация отчетности, составленной по РСБУ, в МСФО.

Некоторые предприятия в России предпочитают вести учет параллельно по двум стандартам или также они могут трансформировать его в соответствии с международными стандартами. Так, при трансформации следует помнить, что отчетность будет носить искаженную информацию, с этой целью необходимо учитывать различия в понятиях прибыли и методах ее формирования в РСБУ и МСФО.

Несмотря на постепенный переход и сближение российских стандартов с международными, имеются существенные отличия, касающиеся формирования прибылей и убытков.

В отчете о финансовых результатах по РСБУ статьи формируются последовательно. Здесь отражаются показатели валовой прибыли, прибыли от продаж, прибыли до налогообложения, чистой прибыли в результате корректировки на определенные виды доходов и расходов.

Рассматривая отчет о прибылях и убытках по международным стандартам, следует говорить о понятии полной прибыли. Это подразумевает под собой изменение капитала под влиянием таких показателей, как выручка, прочие доходы, расходы и убытки отчетного периода, а также все прочие признанные изменения капитала, не свя-

занные с инвестициями собственников или выплатами им.

Исходя из этого определения фактически происходит решение важной проблемы финансовой отчетности, которая формируется на основе международных стандартов. Это разграничение прибыли предприятия от прибыли ее собственников, которые не позволяют необоснованно завышать результативность ее экономической деятельности в глазах заинтересованных в результатах предприятия лиц [4].

Отчет, который именуется в РСБУ как отчет о финансовых результатах, согласно международным стандартам имеет аналог и называется – «отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе». Помимо упомянутых в его названии разделов, он содержит в себе следующие статьи:

- 1) прибыль или убыток;
- 2) итого прочий совокупный доход;
- 3) совокупный доход за период, отражающий общее значение прибыли или убытка и прочего совокупного дохода.

МСФО предоставляют большую степень свободы, нежели российские стандарты, однако в первых предусмотрены обязательные статьи для отчета о прибылях и убытках, которые характеризуются:

- 1) выручкой;
- 2) затратами по финансированию;
- 3) прибылью или убытком до налогообложения;
- 4) расходами по уплате налога;
- 5) долей предприятия в прибыли или убытке по методу долевого участия;
- 6) расходами по налогам;
- 7) итоговой суммой прекращенной деятельности [3; 4].

Виды доходов и расходов, отражающихся как в РСБУ, так и в МСФО, имеют несущественные, но различия, которые представлены в таблице 1. Стоит отметить, что формулировка понятий «доходы» и «расходы» организации в целом соответствуют определениям российского учета.

Конкретные правила учета и отражения в отчетности доходов от основной деятельности регламентированы МСФО (IAS) 18 «Выручка». В российском учете концеп-

туальные основы учета доходов и требования к учету их различных видов совмещены в одном стандарте – ПБУ 9/99 «Доходы организации» [1; 3].

Выручкой согласно международным стандартам признается валовое поступление

экономических выгод за определенный период в ходе обычной деятельности предприятия, приводящее к увеличению капитала, не связанного с взносами участников капитала.

Таблица 1

## Доходы и расходы в РСБУ и МСФО

РСБУ	МСФО
Регулирование	
ПБУ 9/99, ПБУ 10/99	IAS 18, регулирование расходов прописано в конкретных стандартах, например, IAS 2 – регулируют расходы, связанные с запасами
Критерии признания доходов и расходов	
Момент перехода прав собственности на товар	Существует вероятность того, что организация получит или потеряет будущие экономические выгоды, обусловленные соответствующим объектом признания
Увеличение (уменьшение) активов и уменьшение (увеличение) обязательств может быть надежно оценено	Увеличение (уменьшение) активов и уменьшение (увеличение) обязательств может быть надежно оценено. Переход к организации рисков, связанных с покупкой
Классификация расходов	
Одна классификация расходов	Две классификации затрат, в зависимости от методов: по «характеру затрат»; «по назначению затрат»

Так, при изучении формирования финансовых результатов по МСФО и РСБУ, следует отметить различия в признании такого показателя как «выручка». Согласно российским стандартам, доход как таковой признается в случае момента перехода прав собственности на товар, в то время как в МСФО важным аспектом является экономическая составляющая. То есть существует возможность, что предприятие получит или потеряет будущие экономические выгоды, которые обусловлены соответствующим объектом признания [4].

При составлении отчета о финансовых результатах по российским стандартам ориентируются на одну существующую классификацию расходов. Данный факт влияет на возможность расхождения показателей финансовых результатов по сравнению с МСФО.

Что же касается МСФО, затраты классифицируются в зависимости от методов. Первый метод – «по характеру затрат», который предусматривает, что расходы не будут перераспределяться в зависимости от

их назначения. При таком методе обычно формируются показатели выручки; прочего дохода; изменений в запасах готовой продукции и НЗП; показатели использованного сырья и расходных материалов; расходов за вознаграждения работникам; расходов за амортизацию; прочих расходов; итого расходов и прибыли до налогообложения [3].

Также затраты по МСФО классифицируются «по назначению затрат» (по себестоимости продаж). Это метод, при котором расходы разбиваются на подклассы в зависимости от их назначения, как часть себестоимости продаж. Метод характеризуется тем, что он способен отражать более уместную информацию по сравнению с классификацией расходов по их характеру.

По российским стандартам расходы обязательно должны быть отражены документально, что является их отличительным признаком от МСФО [1].

Согласно международным правилам, расходами отчетного периода могут быть признаны резервы, созданные для покрытия затрат следующего периода, тогда как в рос-

сийском учете затраты должны быть отражены после принятия решения, то есть в себестоимости следующего отчетного периода.

Положение по бухгалтерскому учету 18/02 является в своем роде адаптацией IAS 12 (МСФО), однако есть существенные отличия, касающиеся расчета налога на прибыль по РСБУ и согласно МСФО, приведенные в таблице 2.

Формирование отложенных налоговых активов и обязательств является отличительной особенностью учета международных стандартов. Необходимость их формирования состоит в том, чтобы в отчетности были правильно отражены все будущие налоговые выплаты по операциям, которые осуществило предприятие в данном периоде.

Таблица 2

### Налог на прибыль в РСБУ и МСФО

РСБУ	МСФО
Регулируется ПБУ 18/02	Регулируется IAS 12
Метод расчета налоговых активов и обязательств основан на отчете о финансовых результатах	Метод расчета налоговых активов и обязательств основан на бухгалтерском балансе
Отложенные налоги и постоянные разницы начисляются в течение всего года	Разницы начисляются единовременно (на отчетную дату)
Временные разницы – доходы и расходы, которые формируют бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль – в другом или в других отчетных периодах	Временные разницы – разность между балансовой стоимостью актива или обязательства и их налоговой базой
Постоянные разницы – доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль отчетного периода и исключаемые из расчета налоговой базы по налогу на прибыль	Непринимаемые доходы и расходы, фактически являющиеся постоянными разницами
Требования к более детальному раскрытию информации о временных разницах, образовавшихся и погашенных в течение отчетного периода	Требования к детальному раскрытию об изменениях отложенных налоговых активов и обязательств и причинах, вызвавших соответствующие изменения

В ПБУ 18/02 ключевым является взаимодействие бухгалтерских и налоговых показателей и разниц, которые возникают в случае несовпадения учета доходов и расходов по бухгалтерскому и налоговому учету [1; 2].

В МСФО отложенные налоговые активы и обязательства рассчитываются балансовым методом: находятся разницы между балансовой стоимостью актива или обязательства и его налоговой базой.

В российском учете метод нахождения разниц связан с сопоставлением отдельных фактов хозяйственной деятельности для целей налогового и бухгалтерского учета, причем метод основывается на отчете о финансовых результатах.

Исходя из выше изложенного можно

сказать, что информация, представленная в финансовой отчетности согласно международным стандартам, раскрывается более полно, невзирая на тот факт, что предприятие, составляя отчетность по МСФО, обладает большей самостоятельностью в отличие от предприятий, ведущих учет исключительно по российским стандартам. Однако из этого положительного момента вытекает отрицательная сторона – несопоставимость данных различных компаний. Тем не менее, такое отражение фактов хозяйственной деятельности соответствует требованиям прозрачности и надежности отчетов по МСФО.

Отчетность, составленная по международным стандартам, позволяет заинтересованным пользователям оценить не только финансовое положение компании, но и поз-

воляет руководителю увидеть, насколько эффективно данное предприятие развивается, а также дает возможность принимать экономически оправданные решения. К группе заинтересованных пользователей относятся банки, выдающие кредиты организациям, а также акционеры и инвесторы, для которых важна информация, отражающая финансовую сторону деятельности компании [3].

Можно смело сказать, что переход компании на МСФО дает ряд преимуществ, а именно: повышение качества управленческого учета и эффективности контрольной среды; улучшение сопоставимости показателей; обновление информационных систем; мотивация персонала; доступность международного рынка капиталов, что дает возможность говорить с инвесторами на «одном» языке и значительно увеличивает возможности анализа деятельности предприятия. Также система международного учета предполагает повышенную прозрачность финансовой отчетности, ее информативность.

Переход российскими компаниями на международные стандарты окажет влияние на финансовые результаты. Так, в плане активов возможны следующие изменения: переоценка основных средств, нематериальных активов по справедливой стоимости при первом применении; признание основных средств, взятых в лизинг; обесценение активов; признание части расходов будущих периодов в качестве нематериальных активов. В плане обязательств будет отражено следующее: признание пенсионных обязательств; резервы под гарантийный ремонт/возвраты. Касательно доходов и расходов переход на МСФО обеспечит отражение: бонусных программ; признание расходов, по которым еще не получены подтверждающие

документы; эффекта от различий в признании/оценки активов и обязательств.

Ко всему вышесказанному стоит добавить, что переход на международные стандарты позволит российским компаниям существенно раскрывать информацию, в том числе по управлению финансовыми активами.

В данное время отчетность по российским правилам бухгалтерского учета достаточно приближена к международным стандартам. Для того чтобы различия стали менее существенными, необходимо понимание принципов международных стандартов финансовой отчетности и их адаптация с учетом особенностей российского рынка [3]. Перечисленные возможности и преимущества ведения учета по МСФО позволяют сделать некоторый прогноз о том, что данные стандарты, регулирующие составление финансовой отчетности, в будущем могут стать мировыми.

### Литература

1. Бердышев С.Н. Формирование финансового результата в бухгалтерском учете / С.Н. Бердышев, Н.Ф. Цыбина. – М.: Ай Пи Эр Медиа, 2011. – 255 с.
2. Грюнинг Х. Ван, Коэн М. Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Весь мир, 2012. – 334 с.
3. Марганова Р.Р. Формирование финансовых результатов в соответствии с РСБУ и МСФО. [Электронный ресурс] // Электронный научный журнал [сайт] – URL: <http://cyberleninka.ru>.
4. Рыхлинская И.Н. РСБУ И МСФО: основные сходства и различия. [Электронный ресурс] // Электронный научный журнал [сайт] – URL: <http://www.scienceforum.ru/>.