

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО
ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ БУРЯТСКАЯ
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ им. В.Р. Филиппова

КАФЕДРА «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ»

КУРСОВАЯ РАБОТА

ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ ФИНАНСОВОМУ УЧЕТУ

«Международные и национальные стандарты бухгалтерского учета и
финансовой отчетности»

Выполнил(а): студентка группы 5302

Хандархаева В.М.,

Проверил(а): к. э. н., доцент

Цыренова Ирина Базаржаповна

Улан-Удэ – 2016 г.

Содержание

ВВЕДЕНИЕ	3
РАЗДЕЛ 1. Концепции бухгалтерской отчетности в России.....	7
1.1 Понятие бухгалтерских стандартов	7
1.2 Законодательные акты, регламентирующие организацию учета	15
1.3 Нормативное регулирование учета и отчетности в России	20
РАЗДЕЛ 2. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) ...	25
2.1 Стандарты финансовой отчетности: IAS, IFRS	25
2.2 Общие международные требования к качеству бухгалтерской информации	28
2.3 Сравнительный анализ российских и международных стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности.....	30
2.4 Применение международных стандартов бухгалтерского учета в России	36
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	45
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	48

ВВЕДЕНИЕ

Последние годы отмечены усилением внимания к проблеме международной унификации бухгалтерского учета. Развитие бизнеса, сопровождающееся возрастанием роли международной интеграции в сфере экономики, предъявляет определенные требования к единообразию и понятности применяемых в разных странах принципов формирования и алгоритмов исчисления прибыли, налогооблагаемой базы, условий инвестирования, капитализации заработанных средств и т.п.

Следует отметить, что международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) представляют собой свод компромиссных и достаточно общих вариантов ведения учета. МСФО не являются догмой, нормативными документами, регламентирующими конкретные способы ведения бухгалтерского учета и нормы составления отчетности. Они носят лишь рекомендательный характер, т.е. не являются обязательными для принятия. На их основе в национальных учетных системах могут быть разработаны национальные стандарты с более детализированной регламентацией учета определенных объектов.

Использование МСФО необходимо по следующим причинам:

Во-первых, формирование отчетности в соответствии с МСФО является одним из важных шагов, открывающих российским организациям возможность приобщения к международным рынкам капитала. Общеизвестно, что капитал, особенно иностранный, требует прозрачности финансовой информации о деятельности компаний и отчетности менеджмента перед инвесторами. До тех пор, пока иностранный инвестор не будет иметь возможность проследить и понять через финансовую отчетность, как используется представленный им капитал, Россия останется зоной повышенного риска и, соответственно, будет проигрывать другим странам в привлечении финансовых ресурсов с международных рынков.

В современном мире МСФО постепенно становятся своеобразным ключом к международному рынку капитала. Если компания имеет

соответствующую отчетность, она получает доступ к источникам средств, необходимых для развития. Это не означает автоматического предоставления искомым ресурсов; путь к ним достаточно долог и труден. Однако эта компания попадает в число тех избранных, кто при соблюдении прочих условий, может рассчитывать на иностранное финансирование. Если же компания не имеет требуемой отчетности, то она, с точки зрения западного инвестора, не заслуживает доверия и не может рассматриваться, как конкурентоспособная в соревновании с другими соискателями капитала.

Во-вторых, международная практика показывает, что отчетность, сформированная согласно МСФО, отличается высокой информативностью и полезностью для пользователей.

С самого начала стандарты разрабатываются исходя из потребностей конкретных пользователей. При выборе того или иного методического подхода основным критерием служит полезность информации для принятия экономических решений. Не случайно, неотъемлемой частью международных стандартов финансовой отчетности является документ «Основы подготовки и представления финансовой отчетности», определяющий, среди прочего, на кого рассчитана отчетность, каковы потребности пользователей и качественные характеристики финансовой информации, делающие ее полезной этим пользователям.

Полезность отчетности, составляемой по МСФО, подтверждает тот факт, что уже сегодня основные фондовые биржи мира допускают представление таких отчетов иностранными эмитентами для котировки ценных бумаг.

В-третьих, использование МСФО позволяет значительно сократить время и ресурсы, необходимые для разработки новых национальных правил отчетности. Эти стандарты закрепляют достаточно длительный опыт ведения бухгалтерского учета и отчетности в условиях рыночной экономики. Они сформированы как результат труда и поиска не одного поколения бухгалтеров-исследователей, представителей разных научных школ. Стандарты учитывают запросы и опыт работы с отчетностью

предпринимателей, банковских и других финансовых структур, финансовых аналитиков, профсоюзов. Правительственных организаций, представители которых с 1981 г. образуют Консультативную группу в рамках Комитета по МСФО.

Актуальность и значимость данной темы обусловили цель работы, которая состоит в анализе международных стандартов учета и отчетности и возможности их применения в российской отчетности.

Для решения указанной цели решались следующие задачи:

- определение сущности международных стандартов финансовой отчетности, предпосылок их возникновения, а также основных принципов системы МСФО;
- рассмотрение российских и международных стандартов финансовой отчетности, их сравнительный анализ;
- рассмотрение мер, предпринимаемых в России для реформирования системы бухгалтерского учета в соответствии с МСФО.

Объектом исследования явились международные и российские стандарты финансовой отчетности.

Структура курсовой работы. Курсовая работа состоит из введения, двух глав, заключения и списка используемой литературы. Первая глава посвящена исследованию сущности международных стандартов финансовой отчетности. Здесь рассмотрены предпосылки их возникновения, принципы функционирования системы МСФО. Во второй главе рассматриваются российские и МСФО, приводится их сравнительный анализ.

При написании работы была использована литература, посвященная международным стандартам финансовой отчетности и проблеме перехода России на МСФО. Особое внимание было уделено нормативной базе бухгалтерского учёта в России (Положениям по бухгалтерскому учёту, Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу). Теоретическую основу работы составили учебники (В.Ф.Паляя, Ю.А. Бабаевой), различные учебные

пособия по МСФО, издания периодической печати. Часть информации была получена во всемирной электронной сети: на официальных сайтах СМСФО; Проекта, предоставляющего материалы по теории и практике финансового и управленческого учета, международным и национальным стандартам; Реформы бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации II.

РАЗДЕЛ 1. Концепции бухгалтерской отчетности в России

1.1 Понятие бухгалтерских стандартов

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) - это правила, устанавливающие требования к признанию, оценке и раскрытию финансово-хозяйственных операций для составления финансовых отчетов компаний во всем мире. Стандарты финансовой отчетности обеспечивают сопоставимость бухгалтерской документации между компаниями в общемировом масштабе, а также являются условием доступности отчетной информации для внешних пользователей.

Международные стандарты учета позволяют не только сократить расходы компаний по подготовке своей отчетности (особенно в условиях консолидации финансовой отчетности предприятий, работающих в разных странах), но и снизить затраты по привлечению капитала. Известно, что рыночная цена капитала определяется двумя основными факторами: перспективной отдачей и рисками. Некоторые из рисков действительно характерны для деятельности самих компаний, однако есть и такие, которые вызваны недостатком информации, отсутствием точных сведений об отдаче капиталовложений. Одной из причин информационной недостаточности является отсутствие стандартизированной финансовой отчетности, которая, сохраняя капитал, фактически приумножает его. Это объясняется тем, что инвесторы согласны получать чуть более низкие доходы, зная, что большая открытость информации снижает их риски.

Эти преимущества во многом обеспечивают стремление различных стран к использованию МСФО в национальной практике учета.

Разработкой и совершенствованием международных стандартов учета занимается специальная организация - Комитет по международным стандартам бухгалтерского учета, созданный 29 июня 1973 года в соответствии с соглашением бухгалтерских органов Австралии, Канады, Франции, Германии, Японии, Мексики, Нидерландов, Объединенного

королевства и Ирландии, а также США. Деятельность Комитета направляется Советом, состоящим из представителей 13 стран и 4 организаций.¹

Комитет по международным стандартам бухгалтерского учета определяет свои задачи следующим образом:

- формулировать и публиковать в интересах общественности стандарты бухгалтерского учета, которые необходимо соблюдать при составлении финансовых отчетов, и способствовать их всемирному внедрению и соблюдению;
- проводить общую работу по улучшению и гармонизации правил, стандартов бухгалтерского учета и методик составления и подачи финансовых отчетов.

Процесс разработки и утверждения международных стандартов включает множество этапов и аналитических стадий, в том числе изучение национальных и региональных бухгалтерских требований и практики, а также других соответствующих материалов, детальный анализ всех вопросов, связанных с темой разрабатываемого стандарта, публикацию и обсуждение проекта международного стандарта учета организациями-представителями различных стран, внесение необходимых корректировок и изменений и последующее утверждение стандарта Комитетом.

Международные стандарты бухгалтерского учета представляют собой совокупность положений, разработанных Комитетом международных бухгалтерских стандартов (IASB), членами которого являются бухгалтеры из более 80 стран. Целью разработки и внедрения международных стандартов является улучшение и гармонизация законодательства, стандартов бухгалтерского учета и порядка составления финансовой отчетности во всем мире.²

¹ Агеева, О.А. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник для вузов / О.А. Агеева, А.Л. Ребизова. - М.: Юрайт, 2013. - 447 с.

² Бабаев, Ю.А. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): Учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. - М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, 2012. - 398 с.

Каждый стандарт включает, как правило, следующие разделы:

- введение, отражающее общее содержание стандарта, его цели и задачи;
- определения, позволяющие избежать двусмысленности в трактовке;
- объяснения, рассматривающие понятия и их трактовку с точки зрения поставленных целей;
- описание методологических проблем, путей и возможностей их решения;
- предписания, связанные с практической реализацией стандарта;
- дату вступления в силу. Каждый стандарт предусматривает несколько равных по возможностям, но дающих различные результаты вариантов. При этом их применение не носит жестко регламентированного характера.

Международные стандарты были разработаны с целью удовлетворения потребностей большинства пользователей, принимающих экономические решения (например, о приобретении, сохранении или продаже пакетов акций). Для этих целей были выделены семь основных групп пользователей - инвесторы, служащие, кредиторы, поставщики, покупатели, правительство, общественность. Стандарты являются международно - признаваемыми, а также позволяют избежать привязки к модели учета какой-либо отдельной страны. В полной мере международными стандартами руководствуются только ТНК (транснациональные корпорации), для которых применять национальные методы учета каждой страны не представляется возможным.³

В настоящее время вопросами стандартизации и унификации стандартов учета и отчетности занимаются следующие организации:

- Совет по международным стандартам финансовой отчетности;
- Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам учёта и отчётности при ООН;
- Европейская Комиссия;
- Комиссия по ценным бумагам и биржам США;
- Совет по разработке финансовых учётных стандартов.

³ Воронина, Л.И. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие / Л.И. Воронина. - М.: Магистр, ИНФРА-М, 2011. - 200 с.

Процедура создания международных стандартов. Основу разработки международных стандартов бухгалтерского учета составляют те процедуры, которые исторически сложились в англо – язычных странах, главным образом в США и Великобритании.

Процедура создания нового международного учетного стандарта отличается известной консервативностью, обстоятельностью, занимает относительно продолжительный отрезок времени и состоит из 6 циклов:

1-й цикл – формирование Подготовительного комитета (Steering Committee).

2-й цикл – разработка проекта стандарта.

3-й цикл – подготовка рабочего проекта положений стандарта.

4-й цикл – утверждение Правлением рабочего проекта положений стандарта.

5-й цикл – составление плана разработки международного стандарта.

6-й цикл – подготовка проекта международного стандарта.

Международный стандарт бухгалтерского учета считается принятым, если его одобрили три четверти членов правления. Утвержденным текстом всех международных стандартов считается текст, опубликованный Комитетом на английском языке. Все официальные переводы подготавливаются при участии специалистов СМСФО. В настоящее время МСФО официально переведены на 4 языка (немецкий, русский, французский и польский), идет работа над официальным переводом на китайский, японский, португальский и испанский языки. Неофициально международные стандарты переведены на более чем 30 языков.⁴

Прежде всего, необходимо отметить, что применение Международных стандартов финансовой отчетности базируется на двух принципах: непрерывности деятельности и начисления. Рассмотрим их более подробно.

Принцип непрерывности деятельности предполагает, что предприятие действует и будет продолжать действовать в обозримом будущем (по крайней мере в течение 1 года). Отсюда следует, что предприятие не имеет

⁴ Панкова, С.В. Международные стандарты аудита: Учебник / С.В. Панкова, Н.И. Попова. - М.: Магистр, 2009. - 287 с.

ни намерения, ни необходимости ликвидировать или сокращать масштабы своей деятельности. Поэтому активы предприятия отражаются по первоначальной стоимости без учета ликвидационных расходов. Если же существует такое намерение или необходимость, то финансовая отчетность должна констатировать этот факт в следующем порядке:

- отражать оценку имущества по ликвидационной стоимости;
- производить списание активов, которые не могут быть получены в полном объеме;
- осуществлять начисление обязательств в связи с прерыванием договоров и экономическими санкциями.

Принцип начисления исходит из того, что доходы и расходы предприятия отражаются по мере их возникновения, а не по мере фактического получения или выплаты денежных средств или их эквивалентов. Таким образом, этот принцип предполагает:

- признание результата операции по мере ее совершения;
- отражение операций в отчетности того периода, в котором они были осуществлены;
- формирование информации об обязательствах к оплате и обязательствах к получению, а не только о фактически произведенных и полученных платежах.

Существуют также качественные критерии информации, содержащейся в финансовых отчетах, которые призваны делать информацию полезной для пользователей. Это такие критерии, как прозрачность, значимость, достоверность и сопоставимость.⁵

1) Прозрачность (понятность) является основным качеством информации, так как предполагает ее быстрое восприятие пользователями. Однако пользователи, в свою очередь, должны иметь достаточные знания в области ведения бизнеса и бухгалтерского учета.

⁵ Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник / В.Ф. Палий. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 506 с.

2) **Значимость.** Информация должна быть значимой для принятия решений пользователями. Она имеет это качество, когда влияет на принятие экономических решений, помогая оценить прошлые, настоящие или будущие события. Значимость информации определяется ее существенностью, своевременностью и рациональностью. Информация считается существенной, если ее отсутствие или искаженное представление могут повлиять на экономические решения пользователей. Информация своевременна в том случае, когда она не способствует задержке в принятии адекватных экономических решений. Рациональной информацию можно назвать тогда, когда выгода от ее получения превышает стоимость ее обеспечения. Оценка выгоды и затрат, как правило, определяется на основе профессионального суждения, например, дальнейшее обеспечение информацией кредиторов может сократить расходы по займам.

3) **Достоверность.** Информация достоверна в том случае, когда она не имеет значимых ошибок и объективна. Достоверная информация отвечает следующим требованиям:

- полное представление – информация должна полностью отражать факты хозяйственной деятельности. Например, баланс должен полностью представлять все сделки, которые приводят к возникновению активов и обязательств;

- преобладание сущности над формой – информация должна принимать во внимание не столько юридическую форму сделок и иных фактов хозяйственной деятельности, сколько их экономическую сущность. Например, по договору аренды предприятие может передать актив другой стороне таким образом, что документально юридическое право собственности передается, в то время как за предприятием оставлено право пользования будущим экономическим эффектом, включенным в актив. В этом случае отчет о продаже не будет полностью отражать регистрируемую сделку;

- нейтральность – информация должна быть нейтральной в целях обеспечения ее надежности. Финансовые отчеты не являются нейтральными, если информация в них представлена таким образом, что позволяет достичь заранее определенных результатов. Иными словами, информация в отчетах не должна быть сфабрикованной, а должна отражать только те факты, которые реально имели место. Она должна быть свободной от односторонности при принятии решений заинтересованными пользователями с целью получения predetermined результатов;

- осмотрительность – это соблюдение в процессе принятия решений достаточной меры осторожности в оценке активов и пассивов. При этом предполагается, что актив или доход не преувеличены и обязательства, и затраты не занижены. Это означает, что признание доходов происходит только при условии фактического получения выгоды или при наличии высокой степени уверенности в ее получении, а признание расходов и потерь происходит по мере появления реальной возможности их возникновения.

4) Сопоставимость. Информация, содержащаяся в финансовой отчетности организации, должна быть сопоставимой во времени и сравнимой с информацией других предприятий, для идентификации тенденции финансового положения и результатов деятельности. Поэтому измерение и отражение всех хозяйственных операций должно проводиться последовательно, в соответствии с выбранной учетной политикой. Данный принцип вовсе не означает единообразия. Однако для обеспечения сопоставимости данных необходимо знать учетную политику, ее изменения и последствия этих изменений с точки зрения финансовых результатов в течение текущего периода и за ряд лет.

Финансовая отчетность – это структурированное представление данных о хозяйственной деятельности и финансовой позиции компании. Главной задачей финансовой отчетности является удовлетворение потребностей широкого круга пользователей в финансовой информации, необходимой для принятия экономических решений. Для выполнения этой задачи финансовая

отчетность должна включать данные об активах, обязательствах, собственном капитале, доходах и расходах (включая прибыли и убытки), движении денежных средств. Эти материалы, содержащиеся в приложениях к финансовым отчетам, помогают пользователям в прогнозировании способности предприятия аккумулировать экономические выгоды.

Полный комплект финансовой отчетности включает:

- бухгалтерский баланс (Balance Sheet);
- отчет о прибылях и убытках (Income Statement);
- отчет о движении капитала (Charges in Equity Statement);
- отчет о движении денежных средств (Cash Flow Statement);
- учетная политика и пояснительный материал (Accounting Policies).

Международные стандарты финансовой отчетности (IAS - International Accounting Standards) носят рекомендательный характер, т.е. не являются обязательными для принятия. На их основе в национальных учетных системах могут быть разработаны национальные стандарты с более детализированной регламентацией учета определенных объектов.

МСФО являются международно - признаваемыми. Признанием полезности отчетности, составляемой по IAS, является тот факт, что уже сегодня большинство фондовых бирж (например, Лондонская) допускает представление ее иностранными эмитентами для котирования ценных бумаг. Международная организация комиссий по ценным бумагам согласилась рекомендовать с 1998 г. признавать IAS для целей листинга на всех международных рынках (включая Нью-йоркскую и Токийскую фондовые биржи).

МСФО позволяют избежать привязки к модели учета отдельной страны или международного союза, членом которого Россия не является, что неизбежно вызовет проблемы с мониторингом изменений этой системы, а главное - с влиянием на эти изменения.

Международные стандарты характеризуются относительно меньшей сложностью (чем, например, стандарты США) и, следовательно, требуют

меньших затрат. Они появились в результате консенсуса национальных систем учета, основанных на рыночной системе хозяйствования, сохраняют возможность их углубления и конкретизации в соответствии с российскими традициями регулирования бухучета.

1.2 Законодательные акты, регламентирующие организацию учета

В связи с осуществлением мероприятий по переходу на рыночные условия хозяйствования произошли изменения в законодательстве Российской Федерации, функциях управления органов исполнительной власти различных уровней, степени их влияния на происходящие процессы. Важную роль в этой деятельности играет бухгалтерский учет. Он впитал в себя лучшие традиции и правила зарубежной практики ведения учета, сохраняя в целом национальную систему организации бухгалтерского учета. Переход на рыночные условия экономики потребовал разработки новой системы нормативных документов, регламентирующих вопросы организации и ведения бухгалтерского учета в организации, а также определения роли государственных органов в ее создании. Нынешняя система нормативного регулирования бухгалтерского учета в России состоит из документов четырех уровней.

1) Первую группу документов составляют законы и иные законодательные акты (указы Президента, постановления Правительства), регулирующие прямо или косвенно постановку учета в организации. Особое место в этом уровне системы должен занять Федеральный закон «О бухгалтерском учете». Очень важным документом первого уровня системы является Гражданский кодекс Российской Федерации. В его первой части законодательно закреплены многие вопросы учетной работы. Среди них: наличие самостоятельного баланса как необходимый признак юридического лица; обязательность утверждения годового бухгалтерского отчета; обязательные случаи аудиторского заключения; понятие чистых активов,

дочерних и зависимых обществ (предприятий); порядок реорганизации и ликвидации различных видов юридического лица.

К этой же группе документов можно отнести Федеральный закон от 24 июля 2007 г. N 209-ФЗ "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации", Федеральный закон от 26.12.95 208-ФЗ «Об акционерных обществах». В настоящее время разработан Налоговый кодекс Российской Федерации, в котором установлены особые правила организации налогового учета, принципы которого резко отличаются от традиционных принципов бухгалтерского учета хозяйства и видам деятельности (промышленность, капитальное строительство, наука, торговля, туризм, сельское хозяйство, бытовые услуги, финансовый рынок и др.).

2) Второй уровень системы представляют положения (стандарты) по бухгалтерскому учету. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 г. № 34н, определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности, а также взаимоотношения по этим вопросам организаций с внутренними и внешними потребителями бухгалтерской информации. Данный акт является комплексным, регулирующим в целом вопросы бухгалтерского учета и отчетности. В соответствии с Программой реформирования бухгалтерского учета, Минфином РФ утверждаются Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), регулирующие отдельные вопросы, направления ведения бухгалтерского учета и отчетности (учет отдельных видов имущества и операций, отдельные этапы бухгалтерского учета и т.п. Необходимость существования Положений заключается в детализации ими правил ведения бухгалтерского учета, изложении основных понятий, относящихся к отдельным участкам учета. Кроме того, в Положениях (стандартах) говорится о тех или иных возможных бухгалтерских приемах без раскрытия конкретного механизма

применительно к определенному виду деятельности или организационно-правовой форме.

3) Такое раскрытие осуществляется в документах третьего уровня системы – методических указаниях, методических рекомендациях, инструкциях. В качестве примера можно назвать Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные Приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49, типовые формы бухгалтерской отчетности. Методические указания зачастую принимаются в развитие ПБУ. К примеру, на основе ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» Приказом Минфина РФ от 9 июня 2001 г. N 44н утверждены Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Методическими указаниями и рекомендациями устанавливаются особенности ведения бухгалтерского учета организациями отдельных видов деятельности.

Один из важнейших документов этого уровня – План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н. К данному уровню относятся многочисленные оперативные указания Министерства финансов РФ по вопросам, впервые возникающим в хозяйственной деятельности организаций. Так, Письмом Минфина России от 25 октября 1996 г. № 92 разрешены вопросы, возникающие при ведении бухгалтерского учета и отчетности садоводческими товариществами.

4) Четвертый уровень в системе составляют локальные нормативные акты, принимаемые организацией и формирующие ее учетную политику в методическом, техническом и организационном аспектах. Необходимо также руководствоваться актами по бухгалтерскому учету, принятыми еще органами исполнительной власти СССР ("положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете" (утв. Минфином СССР 29.07.83 N 105)). Эти акты действуют, если не были отменены официально и, если не

противоречат стандартам бухгалтерского учета. Регулирование бухгалтерского учета видимо следует рассматривать с точки зрения мировых моделей учета:

- континентальная модель - регулирование учета и его развитие регламентируется законодательными актами государства;
- британо-американская модель - доминирующую роль в разработке и установлении стандартов и правил ведения учета и отчетности играют бухгалтеры-профессионалы (профессиональные организации бухгалтеров и аудиторов).

До недавнего времени Российская учетная система характеризовалась доминированием государственного регулирования учета и отчетности, направленностью учета на фискальные цели, незначительной ролью профессиональных организаций в регулировании учета (близко к континентальной модели). В последнее время ситуация изменилась, совершенствование законодательной базы учета проводится с привлечением объединений профессиональных бухгалтеров и аудиторов (характерно для британо-американской модели), но все же регулирование бухгалтерского учета производится нормативными актами государства. Какова иерархия нормативного законодательства, регулирующего бухгалтерский учет?

I уровень:

Конституция Российской Федерации.

II уровень:

Гражданский кодекс Российской Федерации;

Налоговый кодекс Российской Федерации. Части 1 и 2.

III уровень: Федеральный закон “О бухгалтерском учете” от 6 декабря 2011 года N 402-ФЗ.

IV уровень: План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению утверждены приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. № 94н;

Таблица 1 - Положения по бухгалтерскому учету.

Номер положения	Положение по бухгалтерскому учету	Нормативный акт, утвердивший положение
	Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации	Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н
ПБУ 1/2008	Учетная политика организации	<u>Приказ</u> Минфина России от 06.10.2008 N 106н
ПБУ 2/2008	Учет договоров строительного подряда	<u>Приказ</u> Минфина России от 24.10.2008 N 116н
ПБУ 3/2006	Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте	<u>Приказ</u> Минфина России от 27.11.2006 N 154н
ПБУ 4/99	Бухгалтерская отчетность организации	<u>Приказ</u> Минфина России от 06.07.1999 N 43н
ПБУ 5/01	Учет материально-производственных запасов	<u>Приказ</u> Минфина России от 09.06.2001 N 44н
ПБУ 6/01	Учет основных средств	<u>Приказ</u> Минфина России от 30.03.2001 N 26н
ПБУ 7/98	События после отчетной даты	<u>Приказ</u> Минфина России от 25.11.1998 N 56н
ПБУ 8/2010	Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы	<u>Приказ</u> Минфина России от 13.12.2010 N 167н
ПБУ 9/99	Доходы организации	<u>Приказ</u> Минфина России от 06.05.1999 N 32н
ПБУ 10/99	Расходы организации	<u>Приказ</u> Минфина России от 06.05.1999 N 33н
ПБУ 11/2008	Информация о связанных сторонах	<u>Приказ</u> Минфина России от 29.04.2008 N 48н
ПБУ 12/2010	Информация по сегментам	<u>Приказ</u> Минфина России от 08.11.2010 N 143н
ПБУ 13/2000	Учет государственной помощи	<u>Приказ</u> Минфина России от 16.10.2000 N 92н
ПБУ 14/2007	Учет нематериальных активов	<u>Приказ</u> Минфина России от 27.12.2007 N 153н
ПБУ 15/2008	Учет расходов по займам и кредитам	<u>Приказ</u> Минфина России от 06.10.2008 N 107н
ПБУ 16/02	Информация по прекращаемой деятельности	<u>Приказ</u> Минфина России от 02.07.2002 N 66н
ПБУ 17/02	Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	<u>Приказ</u> Минфина России от 19.11.2002 N 115н
ПБУ 18/02	Учет расчетов по налогу на прибыль организаций	<u>Приказ</u> Минфина России от 19.11.2002 N 114н
ПБУ 19/02	Учет финансовых вложений	<u>Приказ</u> Минфина России от 10.12.2002 N 126н
ПБУ 20/03	Информация об участии в совместной деятельности	<u>Приказ</u> Минфина России от 24.11.2003 N 105н
ПБУ 21/2008	Изменения оценочных значений	<u>Приказ</u> Минфина России от 06.10.2008 N 106н

Продолжение таблицы 1.

ПБУ 22/2010	Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности	<u>Приказ</u> Минфина России от 28.06.2010 N 63н
ПБУ 23/2011	Отчет о движении денежных средств	<u>Приказ</u> Минфина России от 02.02.2011 N 11н
ПБУ 24/2011	Учет затрат на освоение природных ресурсов	<u>Приказ</u> Минфина России от 06.10.2011 N 125н
	Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций	Письмо Минфина России от 30.12.1993 N 160

1.3 Нормативное регулирование учета и отчетности в России

Бухгалтерская (финансовая) отчетность - это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и результатах ее хозяйственной деятельности, формируемая на основе данных бухгалтерского (финансового) учета.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность позволяет оценить общую стоимость имущества, стоимость иммобилизованных и мобильных средств, материальных оборотных средств, величину собственных и заемных источников средств организации.

По данным бухгалтерской (финансовой) отчетности устанавливается излишек или недостаток источников средств для формирования оборотных фондов организации, то есть определяется обеспеченность организации собственными и заемными источниками.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность дает возможность оценить кредитоспособность организации, то есть способность полностью и своевременно рассчитываться по обязательствам.

Бухгалтерская отчетность является информационной базой финансового анализа, результаты которого используются для управления финансово-хозяйственной деятельностью организации, для оценки эффективности деятельности ее руководства, для выбора направлений инвестирования капитала. Финансовый анализ может выступать в качестве инструмента прогнозирования отдельных показателей и финансовой деятельности в целом.

Система нормативного регулирования учета и отчетности в России состоит из четырех уровней:⁶

1. Законы и другие законодательные акты РФ, регулирующие прямо или косвенно постановку учета, Постановления правительства, Приказы Министерства Финансов (Закон о бухгалтерском учете, Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности).

2. Отечественные стандарты бухгалтерского учета (ПБУ).

3. Различные инструкции, методические указания, рекомендации, письма Минфина и отраслевых министерств, а также Арбитражного суда

4. Внутренние документы предприятия (Приказ об учетной политике).

Основными нормативными документами, регулирующими порядок составления и представления бухгалтерской отчетности, являются:

1. ФЗ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. №402-ФЗ гл.2 ст.5-19

2. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, утвержденное Приказом Минфина 29.07.1998г. №34н:

3. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утвержденное Приказом МФ от 06.07.1999г. №43н;

4. Приказ МФ от 02.07.2010г. №66н «О формах бухгалтерской отчетности организации»;

5. Приказ об учетной политики организации.

На основании нормативных документов в состав промежуточной отчетности входят основные формы отчетности, а в состав годовой отчетности - основные формы и приложения к ним.⁷

Основными формами отчетности являются:

Форма № 1 «Бухгалтерский баланс»

Форма № 2 «Отчет о финансовых результатах»

К приложениям относятся:

⁶ Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебное пособие / В.Ф. Палий. - М.: ИЦ РИОР, 2012. - 304 с.

⁷ Грачева, М.Е. Международные стандарты аудита (МСА): Учебное пособие / М.Е. Грачева. - М.: ИЦ РИОР, 2012. - 138 с.

- 1) Форма № 3 «Отчет об изменениях капитала»;
- 2) Форма № 4 «Отчет о движении денежных средств»;
- 3) Форма № 5 «Приложения к бухгалтерскому балансу»;
- 4) Форма № 6 «Отчет о целевом использовании полученных средств»;
- 5) Пояснительная записка;
- 6) Аудиторское заключение для предприятий, подлежащих обязательному аудиту.

Субъекты малого предпринимательства, а также некоммерческие организации и общественные объединения, не осуществляющие предпринимательской деятельности, имеют право не представлять в составе годовой отчетности формы 3, 4, 5 и пояснительную записку.

При формировании бухгалтерской отчетности должны быть исполнены требования нормативно-правовых актов по бухгалтерскому учету по раскрытию в бухгалтерской отчетности информации об изменениях учетной политики, оказавших или способных оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, об операциях в иностранной валюте, о материально-производственных запасах, об основных средствах, о доходах и расходах организации, о последствиях событий после отчетной даты, о последствиях условных фактов хозяйственной деятельности, а также по раскрытию в бухгалтерской отчетности той или иной информации об активах, капитале, резервах и обязательствах организации. Такое раскрытие может быть осуществлено организацией путем включения соответствующих показателей, таблиц, расшифровок непосредственно в формы бухгалтерской отчетности или в пояснительную записку.

Все утвержденные формы носят рекомендательный характер. Это означает, что предприятия вправе разработать собственные формы, но при этом должны быть сохранены принципы построения отчетности, т.е. сохранены коды строк итогов, разделов, групп статей, последовательность расположения показателей в формах и т.д. Если организация применяет

стандартные формы, то незаполненные строки и графы прочеркиваются. Если предприятие использует разработанную самостоятельно форму, то оно просто не включает в нее отсутствующие у него показатели.

Отчетность заполняется в валюте РФ - рублях. Данные в формы бухгалтерской отчетности заносятся в тысячах или миллионах рублей без десятичных знаков. При незначительной сумме активов предприятия могут составлять отчетность в рублях. В формах бухгалтерской отчетности не должно быть никаких подчисток и помарок.

При отражении данных в бухгалтерской отчетности следует иметь в виду, что если в соответствии с нормативными документами по бухгалтерскому учету показатель должен вычитаться из соответствующих показателей при исчислении соответствующих данных или имеет отрицательное значение, то в бухгалтерской отчетности этот показатель показывается в круглых скобках (непокрытый убыток, себестоимость проданных товаров, убыток от продаж, проценты к уплате, операционные расходы, уменьшение капитала, направление денежных средств, выбытие основных средств и прочее).

Отчетным годом в России является календарный год, т.е. период с 01.01. по 31.12. отчетного года. Для вновь созданной организации отчетным годом считается период со дня ее регистрации по 31.12, а для организаций, созданных после 01.10. - отчетным годом является период с 01.10. по 31.12. следующего года.

Промежуточная отчетность представляется в течение 30 дней по окончании отчетного периода, годовая - в течение 90 дней со дня окончания отчетного периода. Конкретная дата представления отчетности устанавливается учредителями или общим собранием. При этом годовая отчетность предоставляется не ранее 60 дней по окончании отчетного года.

Датой представления бухгалтерской отчетности считается день ее фактического представления по принадлежности или дата ее почтового отправления. Если дата представления приходится на нерабочий день, то сроком предоставления считается первый, следующий за ним рабочий день.

Отчетность представляется учредителям, налоговым органам, вышестоящим организациям, органам статистики бесплатно. Отчетность в России является публичной и поэтому она может быть представлена всем заинтересованным лицам с возмещением затрат на копирование.

В случае наличия у предприятия филиалов и представительств составляется сводная отчетность. Если у предприятия есть дочерние или зависимые общества, то составляется консолидированная отчетность.

При составлении бухгалтерской отчетности она должна отвечать следующим требованиям:

1) Достоверности и полноты представления информации об имущественном и финансовом положении организации. Это значит, что бухгалтерская отчетность должна быть сформирована в соответствии с установленными в нормативных документах требованиями;

2) Последовательности представления информации во времени. Это значит, что организация должна придерживаться принятых ее форм бухгалтерской отчетности последовательно от одного отчетного периода к другому;

3) Нейтральности информации. Это значит, что показатели отчетности должны отвечать интересам разных групп пользователей и не оказывать влияния на решения и оценки пользователей информации;

4) Возможности сравнения данных во времени. Это означает, что избранные организацией формы бухгалтерской отчетности должны предусматривать числовые показатели как минимум за два.

Существенности (значимости) информации. Это значит, что существенная информация должна быть дополнительно пояснена. Существенным считается показатель, нераскрытие которого может повлиять на экономические решения заинтересованных пользователей. В России существенной считается информация, если она превышает 5 % к общему итогу соответствующих данных.

РАЗДЕЛ 2. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО)

2.1 Стандарты финансовой отчетности: IAS, IFRS

В настоящее время бухгалтерский учет и финансовая отчетность в России по методологии и практическому применению все более приближаются к общепринятым нормам в экономически развитых странах.

Дальнейшее успешное продвижение в решении этой проблемы осуществляется путем сближения российской законодательной (договорной и налоговой) базы с международной и достижения конвертируемости тенге, а также идентификации учетной политики, принципов, приемов и плана счетов бухгалтерского учета.⁸

Анализ международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) позволяет отметить целый ряд отличий российской системы бухгалтерского учета и отчетности от обобщенной международной системы.

Международные стандарты синтезируют опыт бухгалтерского учета многих стран, среди которых заметное место занимают США.

Все стандарты носят рекомендательный характер и используются в разных странах по-разному. Чаще всего конкретная страна применяет традиционный национальный бухгалтерский учет, адаптированный к нескольким или большинству международных стандартов.⁹

Существует два вида стандартов:

- *IAS (International accounting standards)* - первые (старые) стандарты в количестве 41 (действующих в настоящее время - 29). *IAS* под номерами 3-6, 9, 13 - 15, 22, 25, 30 и 35 отменены. С 2005 г. введен мораторий на принятие новых стандартов *IAS*. Старые стандарты периодически дорабатываются путем принятия интерпретаций, которые означают разъяснения и ответы на вопросы пользователей (5/C);

⁸ Пласкова, Н.С. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебное пособие / М.А. Вахрушина, Л.А. Мельникова, Н.С. Пласкова; Под ред. М.А. Вахрушина. - М.: Вузовский учебник, 2010. - 320 с.

⁹ Карагод, В.С. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие для бакалавров / В.С. Карагод, Л.Б. Трофимова. - М.: Юрайт, 2013. - 322 с.

- *IFRS (International finance report standards)* - вторые (новые) стандарты, в настоящее время принято восемь стандартов, данный перечень еще открыт, МСФО будет принимать новые стандарты.

Список действующих стандартов МСФО:

МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»

МСФО (IAS) 2 «Запасы»

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»

МСФО (IAS) 10 «События после окончания отчетного периода»

МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство»

МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»

МСФО (IAS) 14 «Сегментная отчетность»

МСФО (IAS) 16 «Основные средства» (IAS 16 «Property, Plant and Equipment»)

МСФО (IAS) 17 «Аренда» (IAS 17 «Leases»)

МСФО (IAS) 18 «Выручка» (IAS 18 «Revenue») (перестанет действовать с 1 января 2017 года; новый стандарт по выручке, который будет действовать с 01.01.17 — IFRS 15)

МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»

МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи»

МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений обменных курсов валют»

МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам»

МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах»

МСФО (IAS) 26 «Учет и отчетность по пенсионным планам»

МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность»

МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные предприятия»

МСФО (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике»

МСФО (IAS) 31 «Участие в совместном предпринимательстве»

МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации»
МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию»
МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность»
МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» (читать тут)
МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»
МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»
МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»
МСФО (IAS) 40 «Инвестиционное имущество»
МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»
МСФО (IFRS) 1 «Первое применение международных стандартов»
МСФО (IFRS) 2 «Платеж, основанный на акциях»
МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнеса»
МСФО (IFRS) 4 «Договоры страхования»
МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»
МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых»
МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации»
МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты»
МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»
МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»
МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность»
МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других предприятиях»
МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»
МСФО (IFRS) 14 «Счета отложенных тарифных разниц» (Regulatory Deferral Accounts)
МСФО (IFRS) 15 «Выручка от контрактов с клиентами» (Revenue from Contracts with Customers) — вступит в силу с 01 января 2017 года
МСФО (IFRS) 16 «Аренда».

Поскольку внешняя экономическая среда оказывает существенное воздействие на систему бухгалтерского учета, то в странах с похожими социально-экономическими условиями бухгалтерский учет имеет много общего. По этому признаку принято различать три следующие основные модели бухгалтерского учета.¹⁰

Британско-американская модель. основополагающие принципы в указанную модель внесли Великобритания и Голландия. Главная идея модели состоит в ориентации бухгалтерского учета на нужды инвесторов и кредиторов. Модель применяют следующие страны: Австралия, Багамы, Барбадос, Бермуды, Великобритания, Гонконг, Индия, Индонезия, Канада, Кения, США, Мексика, Нигерия, Нидерланды и другие.

Континентальная модель. основополагающие принципы в данную модель внесли развитые страны континентальной Европы и Японии. Главная идея состоит в ориентации на удовлетворение требований правительства, в частности к налоговому законодательству. Модель применяют следующие страны: Австрия, Алжир, Бельгия, Гвинея, Греция, Египет, Испания, Италия, Люксембург, Франция, ФРГ, Швейцария, Швеция, Япония.

Южноамериканская модель. основополагающие принципы в данную модель внесли страны Южной Америки. Главная идея модели состоит в ориентации на потребности государственных плановых органов, в том числе на контроль исполнения налоговой политики и на корректировку бухгалтерской отчетности в соответствии с темпами инфляции. Модель применяют следующие страны: Аргентина, Боливия, Бразилия, Парагвай, Чили.

2.2 Общие международные требования к качеству бухгалтерской информации

¹⁰ . Константинова, Е.П. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие / Е.П. Константинова. - М.: Дашков и К, 2011. - 288 с.

Для того чтобы бухгалтерская информация могла быть использована не только на внутреннем российском рынке, но и на международном уровне, она должна отвечать следующим требованиям:¹¹

Понятность. Информация должна быть понятной пользователям. В ней должны содержаться сведения о хозяйственной деятельности предприятия, его экономическом состоянии и принятой системе бухгалтерского учета. Информация по сложным, но важным вопросам не должна исключаться на основании того, что она может оказаться слишком сложной для восприятия и понимания некоторыми пользователями.

Уместность. Информация считается уместной, если она оказывает помощь пользователям в оценке прошлых, настоящих и будущих событий, если она подтверждает и вносит коррективы в предыдущие оценки, а также влияет на принятие экономических решений.

Информация о финансовом положении предприятия часто используется в качестве основы для прогнозирования будущих результатов, поэтому необычные и отклоняющиеся от нормы, а также нечасто встречающиеся статьи доходов и расходов целесообразно отражать отдельно.

Достоверность. Чтобы быть пригодной, информация должна быть достоверной. В ней не должно быть материальных ошибок, способных повлиять на экономические решения пользователей.

Сопоставимость. Пользователи должны быть в состоянии сравнивать финансовую отчетность предприятия через определенные промежутки времени, чтобы иметь возможность выявить тенденцию его экономического положения и развития. Поэтому следует строго придерживаться выбранной учетной политики. Однако оставлять

¹¹ Суворова, С.П. Международные стандарты аудита: Учебное пособие / С.П. Суворова, Н.В. Парушина, Е.В. Галкина. - М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 304 с.

неизменной учетную политику не следует в тех случаях, если существуют более уместные и более достоверные подходы и решения. При этом совершенно необходимо сообщать пользователям о причинах и целях проводимых изменений.

2.3 Сравнительный анализ российских и международных стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности

Анализ российских и международных стандартов позволяет отметить целый ряд отличий российской системы бухгалтерского учета и отчетности от обобщенной международной системы. Основное различие заключается в том, что российское государство ставит управление административно - политической сферой выше управления в области экономики. Это выражается в том, что в современной России юридические нормы имеют приоритет по отношению к экономическим правилам. Если следовать взглядам французского экономиста Р. Барра о роли государства, то объяснить данное обстоятельство можно тем, что управление страной представило возможность достаточно узкому кругу физических лиц получить в частную собственность главные природные и рукотворные национальные богатства. Форма приемки - передачи была и остается в определенном противоречии с социальными целями России и международно-правовыми нормами. Одновременно страна встраивается в единую мировую систему хозяйствования. Поэтому субъекты, участвующие в распределении и перераспределении собственности, опираются не на экономическую систему государства, а на его правовые институты. Отсюда различия в целях стандартов. В системе МСФО провозглашены следующие основные постулаты составления отчетности:¹²

Максимальное соблюдение интересов инвесторов.

Объективное отражение информации о финансовом состоянии предприятия.

¹² Тютюрюков, В.Н. Международные стандарты аудита: Учебник / В.Н. Тютюрюков. - М.: Дашков и К, 2013. - 200 с.

Обеспечение контроля активов с позиций возможного извлечения выгод.

Осмотрительность (консерватизм) при признании доходов и расходов.

В России они трансформируются в такие правила ведения бухгалтерского учета и составления отчетности:

Максимально полное соблюдение интересов контролирующих органов.

Соответствие информации о финансовом состоянии действующим нормативным актам.

Обеспечение контроля активов на основе осмотрительности, но только при наличии оправдательных документов.

Кроме принципиальных отличий есть заметные несходства в таких элементах, как:

План счетов и кодирование хозяйственных операций.

Способы оценки активов и пассивов.

Использование вероятностных характеристик.

Возможность капитализации некоторых расходов.

Порядок составления отчетности.

Способы определения бухгалтерской и налогооблагаемой прибыли.

Порядок и способы внесения исправлений в бухгалтерскую отчетность.

Методы анализа результатов хозяйственной деятельности.

Правила применения плана счетов и кодирования хозяйственных операций в системах международного бухгалтерского учета более свободные, нежели в российском учете. Российский план счетов представляет собой хорошо отработанный на практике и достаточно строго регламентированный документ. Его преимущества состоят в том, что он позволяет составить достаточно подробную и четко работающую математическую модель хозяйственной деятельности предприятия и одновременно придает ей стандартный характер. Устанавливаемая этим планом счетов последовательность кодирования операций в виде совокупности бухгалтерских проводок позволяет использовать модель в любом промежутке времени, в том числе отличном от отчетного периода.

Этим счетам необходимо придать более широкую трактовку, которая имеется в планах счетов некоторых систем международного учета, и предоставить возможность более разнообразного их экономического использования. В международных стандартах активные счета трактуются как результаты прошлых событий и источник будущих выгод, а пассивные счета трактуются как результаты прошлых событий и источники будущих изъятий. Эти трактовки нисколько не противоречат нынешнему представлению активных и пассивных счетов российского плана счетов. Согласно общему уравнению баланса план счетов в системе международных бухгалтерских стандартов обычно включает в себя следующие основные разделы:

- активы;
- пассивы;
- собственный капитал;
- доходы (выручка);
- расходы;
- налоги от прибыли.

При этом счета актива, пассива и собственного капитала носят характер постоянных счетов, сальдо которых всегда отражается в балансе. Исключение составляют только счета собственного капитала, носящие название «Изъятие капитала» и «Вложения капитала» для предприятий единоличного владения и товариществ. Данные счета могут закрываться при реформировании баланса. Способы оценки активов и пассивов в системе международных стандартов опираются на принцип осмотрительности. Стоимость активов отражается по правилу низшей оценки из двух сумм: из себестоимости и рыночной цены. Разница между двумя этими суммами по производственным запасам может списываться либо на себестоимость реализованной продукции, либо на убытки предприятия. Основные средства и долгосрочны инвестиции могут быть учтены по себестоимости или по переоценочной стоимости с учетом износа. В бухгалтерском учете основных средств также есть специальное понятие, которое в давние времена

существовало и в отечественном учете, называемое ликвидационной стоимостью объекта. Под ней понимают предполагаемую продажную стоимость объекта, отслужившего свой срок, или стоимость материальных ценностей, извлекаемых при его ликвидации. Амортизационные отчисления на основные средства рассчитываются исходя не из их балансовой стоимости, а из разницы балансовой и ликвидационной стоимости. Пассивы в виде краткосрочных и долгосрочных обязательств могут оцениваться по приведенной (дисконтированной) или по полной стоимости. В настоящее время российские стандарты в совокупности со счетом 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» позволяют использовать принцип осмотрительности на практике, но с теми ограничениями, о которых упомянуто выше. В системе международных стандартов бухгалтерского учета применяются и вероятностные подходы. Они предъявляют к бухгалтерскому учету следующие основные требования:

- выделение различных типов задолженностей, если это существенно;
- обеспечение в отчетности правильного расположения статей задолженности со статьями оценок этих задолженностей;
- раскрытие любых непредвиденных убытков, связанных с конкретной дебиторской задолженностью;
- раскрытие всех значительных концентраций риска, связанных с задолженностью, которые могут повлиять на сроки ее погашения.

При анализе хозяйственной деятельности конкретного предприятия целесообразно использовать эти международные рекомендации и опыт. Правда с учетом того, что в России управление дебиторскими задолженностями в современных условиях затруднено из-за целого ряда причин, главные из которых: нечеткость законодательства, низкая исполнительность судебных решений и значительно более высокие ставки факторинговых операций. Действующее Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» ПБУ 7/98 и Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и

условные активы» ПБУ 8/10 дали импульс к использованию вероятностных оценок. Дополнительную возможность для применения в практической деятельности подобных вероятностных оценок предоставили также «Положение по бухгалтерскому учету Доходы организации» ПБУ 9/99 и «Положение по бухгалтерскому учету Расходы организации» ПБУ 10/99. нужны научные методологические разработки. В международных стандартах четко прописана возможность капитализации расходов на содержание основных средств и на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы (НИОКР).¹³

Расходы на содержание основных средств капитализируются при одном из условий:

- увеличивается срок их полезного использования;
- увеличиваются их мощность и производительность;
- улучшается качество выпускаемой продукции;
- расходы на НИОКР капитализируются при наличии совокупности следующих условий;
- имеется проект, и расходы на НИОКР выделены отдельно от других;
- продемонстрирована техническая осуществимость проекта;
- четко выражено намерение руководства или собственников производить и продавать результат реализации проекта;
- проведен анализ рынка или установлена полезность использования НИОКР внутри производства;
- у предприятия в наличии достаточно средств для завершения проекта и вывода его на рынок.

В российской практике бухгалтерского учета капитализация затрат на содержание основных средств разрешена Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 примерно при тех же условиях, однако опыта применения его мало и отсутствуют практические

¹³ Куликова, Л.И. Международные стандарты финансовой отчетности. Нефинансовые активы организации: Учебное пособие / Л.И. Куликова. - М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2012. - 400 с.

рекомендации. Относительно расходов на проведение НИОКР в российском бухгалтерском учете в настоящее время существует два варианта капитализации расходов:

если они попадают в категорию затрат на нематериальные активы, которые зарегистрированы государственными органами соответствующим образом;

если они не подлежат включению в категорию нематериальных активов или являются таковыми, но их правовая охрана не оформлено соответствующим образом.

Порядок составления бухгалтерской отчетности, соответствующие международным стандартам, отличается от российской практики несколько большей скрупулезностью и наличием дополнительных этапов.¹⁴

Это связано с рядом обстоятельств, среди которых основными являются:

- упрощенное кодирование хозяйственных операций;
- необходимость закрытия временных счетов в конце отчетного периода;
- необходимость проведения корректировок по событиям, происшедшим в последние дни отчетного периода;
- возможность оперативного составления и отображения отчета о прибылях и убытках предприятия.

Особое место в бухгалтерском учете, проводимом по международным стандартам, занимают вопросы отражения прибыли и начисления налогов на прибыль. Согласно этим стандартам предприятие в отчете о прибылях и убытках отдельно показывают прибыль, полученную от основной деятельности и от других, нетрадиционных хозяйственных операций. Из полученной суммы прибыли исключаются ошибки, связанные с неточностями предыдущих периодов и изменениями, происшедшими в учетной политике. Вычитаются убытки от переоценки запасов, от реализации основных средств и нематериальных активов, а также штрафы за

¹⁴ Макальская, М.Л. Международные стандарты аудита: Учебное пособие / М.Л. Макальская, Н.И. Ковалева. - М.: ДиС, 2013. - 112 с.

невыполненные договорные обязательства перед другими фирмами. В результате этих операций получается так называемая бухгалтерская прибыль.

После введения в действие главы 25 НК РФ и Положения по бухгалтерскому учету ПБУ 18/02 многие рекомендации международных стандартов по налогу на прибыль стали применимы в российском бухгалтерском учете. Заметно отличается российский бухгалтерский учет от учета по международным стандартам способами внесения исправлений в составленную отчетность. За рубежом исправления, связанные с изменением учетной политики, обычно производят по решению руководства предприятия или в связи с изменениями стандартов. При этом изменения вносят во все предшествующие периоды, а общий результат корректировок включают в отчет о прибылях и убытках текущего периода. Способы анализа хозяйственной деятельности предприятия, применяемые в международных стандартах, разнообразнее используемых в практике российского бухгалтерского учета. Предпочтение отдается сравнительным методам, например, анализу изменений во времени и составлению с отраслевыми показателями. Широко используется метод определения функций чувствительности финансового результата по различным параметрам. Способ коэффициентов, отражающих разнообразные аспекты деятельности предприятия, наиболее распространенный в России, западные специалисты считают добротным, но менее эффективным. Использование международного опыта бухгалтерского учета на базе международных стандартов позволит обогатить российскую практику. Кроме того, целый ряд положений этих стандартов может быть включен в бухгалтерские математические модели, отображающие хозяйственную деятельность предприятий, для решения проблем налогового планирования и прогнозирования финансового результата этой деятельности.

2.4 Применение международных стандартов бухгалтерского учета в России

В России переход на применение международных стандартов бухгалтерского учета начался еще в 1992 г. и продолжается в течение всего периода экономических реформ, проводимых в стране. Постановлением Верховного Совета РФ от 23.10.92 г. была утверждена Государственная программа перехода Российской Федерации на международные стандарты учета и статистики, которая уже реализована по некоторым направлениям.¹⁵

План счетов и Положение о бухгалтерском учете и отчетности, введенные в 1992 г., основаны на предположении, что учет капитала осуществляется в организациях, обособленных в имущественном и организационном отношении от других организаций и от их собственников. Устанавливалось также, что бухгалтерский учет ведется на предприятии, которое не предполагает прекращать свою деятельность в обозримом будущем. Таким образом, реализовались принципы обособленности, непрерывности и непротиворечивости, принятые в международных нормах бухгалтерского учета. С 1993 г. отчетность, в частности баланс, начинает составляться в нетто-показателях, как и принято международными нормами. С 1996 г. уже все отчеты составляются в нетто-показателях. В 1994 г. с принятием Минфином РФ Положения об учетной политике существенно расширилось применение международных принципов в российском учете, в частности была констатирована необходимость последовательного применения учетной политики и полноты учета всех фактов хозяйственной деятельности, подчеркнут принцип непротиворечивости учета и отчетности во всех их структурных составляющих, указано на необходимость соблюдения принципа рациональности бухгалтерского учета.

Были констатированы основополагающие принципы международного учета:

- осмотрительность,
- приоритет содержания над формой,

¹⁵ Миславская, Н.А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. - М.: Дашков и К, 2012. - 372 с.

- временная определенность учитываемых фактов хозяйственной деятельности.

Внедрение последнего принципа в практику учета сопряжено с определенными трудностями, так как принцип предполагает начисление показателей и, в частности отражение дохода от реализации по факту отгрузки продукции покупателю и ее отчуждения от поставщика. Отсутствие оборотных средств у большинства организаций и тотальные неплатежи делают этот метод неприемлемым для определения налогооблагаемых доходов. Начиная с 1996 г., он последовательно применяется для составления бухгалтерской отчетности, несмотря на то, что большинство организаций налогооблагаемые доходы определяют кассовым методом. В 1996 г. были упорядочены формы отчетности, порядок оценки и содержания отдельных ее статей, что приблизило ее по основным характеристикам к международным нормам. В том же году вступил в действие Закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете», был утвержден один из основополагающих стандартов, ориентированных на международные требования к бухгалтерскому учету - Положение «Бухгалтерская отчетность организации» (Приказ Минфина РФ от 06.07.1999г).

Рассмотрим, как реализуются эти концепции в российском законодательстве и положениях (стандартах) по бухгалтерскому учету.

Своевременность финансовой отчетности. Законом РФ о бухгалтерском учете установлено, что годовые отчеты представляются в течение 90 дней, а квартальные - в течение 30 дней по окончании отчетного периода. Эти требования к срокам представления отчетов более жесткие по сравнению с теми, которые установлены в других странах. Но в отношении самого учета информации и отражения в отчетности этот принцип не сформулирован в российском учете и не используется.

Значимость. Финансовые отчеты должны содержать все данные, которые оказывают существенное влияние на оценки и решения их пользователей. Состав форм отчетности определен Законом о бухгалтерском учете. В

Положении «Бухгалтерская отчетность организации», утвержденном МФ РФ 6 июля 1999г., содержится исчерпывающий перечень показателей, обязательных для отражения в отчетности в интересах всех ее пользователей. Специальным приказом Министерство финансов РФ определило понятие «существенности» показателей, подлежащих дополнительной расшифровке. Существенными признаются такие показатели, удельный вес которых превышает 5% в общем итоге.

Ценность для прогнозирования. Она провозглашается несмотря на то, что отчетная информация относится к прошедшим событиям и служит для оценки результатов деятельности. Этому требованию отвечает стандартный набор показателей отчетности, предусмотренный стандартом и формами бухгалтерской отчетности со всеми приложениями к ней, утвержденными приказом Минфина РФ.

Правдивость представленных данных. Положение от 6 октября 2008 г. «Учетная политика организации» содержит специальный раздел о раскрытии учетной политики. Способы ведения бухгалтерского учета подлежат раскрытию в пояснениях к отчетности, в особенности тогда, когда изменения в учетной политике могут существенно повлиять на оценку и принятие решений пользователей бухгалтерской отчетности. Правдивость отчетных данных предполагает также отсутствие существенных ошибок и отклонений в бухгалтерской отчетности. В соответствии с Законом о бухгалтерском учете, в состав бухгалтерской отчетности должно входить аудиторское заключение, подтверждающее ее достоверность и правдивость; таким образом, защищаются интересы пользователей. Реально контролируется только соответствие нормативным документам. На практике почти все российские компании представляют заведомо неверную информацию, но соответствующую нормативным документам.

Понятность формы представления отчетности связана с ее стандартным содержанием и форматом, устанавливаемым Министерством финансов для всей бухгалтерской отчетности страны.

Нейтральность. Отчетная информация должна быть объективной по отношению к разным пользователям. Практическое применение этого принципа затруднено, поскольку при составлении отчетности доминируют интересы регулирующих органов.

Осмотрительность должна обеспечить нейтрализацию фактора неопределенности, влияющего на достоверность информации. Рабочая группа по международным стандартам учета и отчетности под осмотрительностью подразумевает большую готовность к учету потенциальных убытков или пассивов, нежели потенциальных прибылей или активов.

Возможность проверки обеспечивается целым рядом обязательных правил, установленных Законом о бухгалтерском учете. Записи в бухгалтерском учете осуществляются на основе оправдательных первичных документов, которые оформляются на все хозяйственные операции в порядке. Закон обязывает вести бухгалтерский учет непрерывно с момента регистрации организации до ее ликвидации либо реорганизации, регистрируя на счетах бухгалтерского учета все хозяйственные факты и результаты инвентаризации. Все данные из первичных оправдательных документов регистрируются путем двойной записи на взаимосвязанных счетах.

Сопоставление и анализ концептуальных положений, изложенных в докладе Межправительственной рабочей группы экспертов по международным стандартам учета и отчетности ООН, с законодательными нормами и стандартами в области бухгалтерского учета и отчетности, действующими в РФ, позволяет убедиться в том, что в российском бухгалтерском учете задекларированы принципы, которые положены в основу международных стандартов бухгалтерского учета.

Следует отметить, что опасения зарубежных специалистов по поводу «непрозрачности» нашей отчетности имеют под собой определенные основания, но они скорее относятся не к содержанию и форме отчетности, а к ее составлению и подтверждению. Закон «О бухгалтерском учете»,

предполагает, что в составе бухгалтерской отчетности представляется аудиторское заключение, подтверждающее достоверность отчетности.

В условиях нестабильности экономики эта мера вполне оправдана и направлена на защиту пользователя отчетной информации от ее преднамеренного искажения.

Существенной проблемой для пользователей отчетности является установление факта стабильности деятельности организации. Эта проблема усугубляется еще и тем, что в стране действуют весьма упрощенные законодательные правила, позволяющие любому зарегистрировать организацию, а затем прекратить операции и начать регистрировать другую организацию без ликвидации предыдущей.

Действующий План счетов перегружен и практически исчерпал себя. В учете не отражаются отложенные затраты, предстоящие процентные платежи, весьма запутана методика отражения арендных отношений, оценки имущества, имеются сложности в отражении операций финансовых институтов, инвестиционных фондов. Бухгалтерский учет, а, следовательно, и отчетность, составляемая на этой базе, еще во многом обслуживают фискальные интересы. Сотрудники налоговых служб рекомендуют организациям такой порядок учета, который удобен для налоговых служб, но не соответствующий международным правилам составления финансовой отчетности. Крупным шагом в преодолении этих недостатков является Закон РФ «О налоговом кодексе», в котором предусмотрено разделение бухгалтерской и налоговой отчетности, что позволяет обеспечить большее соответствие бухгалтерской отчетности международным нормам.

Следует рассмотреть различия российского порядка учета основных средств от международного учета. Порядок учета, предусмотренный международными стандартами, раскрывается в МСФО 16, аналогом которому в российском учете служит ПБУ № 6/01.

Международные стандарты определяют основные средства, как материальные активы, которые используются компанией для производства

или поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду другим компаниям, или для административных целей, и которые предполагается использовать в течение более чем одного периода. В российском учете устанавливается четкий критерий для признания в качестве основных средств по стоимости (не менее стократного размера минимальной оплаты труда) и по сроку использования (не менее 12 месяцев). Единицей российского бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. В международном учете первоначальная оценка основных средств осуществляется по фактической стоимости, которая включает покупную цену, в том числе импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, а также любые прямые затраты по приведению актива в рабочее состояние. В нашей практике аналогом фактической стоимости служит первоначальная стоимость Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации). Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации. Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения и иных случаях безвозмездного получения, признается их рыночная стоимость на дату оприходования. Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных в обмен на другое имущество, отличное от денежных средств, признается стоимость обмениваемого имущества, по которой оно было отражено в бухгалтерском балансе. В международных стандартах предусматривается отражение обмененных основных средств по справедливой стоимости.

Существенные расхождения в учете связаны с изменением стоимости основных средств. По ПБУ №6/01 изменение первоначальной стоимости основных средств допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации соответствующих объектов. Увеличение (уменьшение) первоначальной стоимости основных средств относится на добавочный капитал организации. Организация имеет право не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать объекты основных средств по восстановительной стоимости путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам с отнесением возникающих разниц на добавочный капитал организации, если иное не установлено законодательством Российской Федерации. По международным стандартам последующие затраты, относящиеся к объекту основных средств, который уже был признан, должны увеличивать его балансовую стоимость, если компания с большей долей вероятности получит будущие экономические выгоды, превышающие первоначально рассчитанные нормативные показатели существующего актива. Все прочие последующие затраты должны быть признаны как расходы за период, в котором они были понесены. Сумма увеличения стоимости основных средств в результате переоценки должна признаваться в качестве дохода в той степени, в какой она компенсирует сумму уменьшения стоимости того же актива, признанную ранее в качестве расхода. Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации. Амортизация может осуществляться одним из четырех методов, оговоренных в ПБУ №6/01: линейным; с начислением уменьшающегося остатка; списание суммы по сроку числа лет полезного использования; списание стоимости пропорционально объему продукции. Затраты на восстановление объектов основных средств могут увеличить первоначальную стоимость таких объектов и относятся на добавочный капитал организации. В международном учете предусмотрены методы равномерного начисления, уменьшающегося остатка и суммы изделий. В МСФО 16 определяется, что амортизируемая

сумма объекта основных средств должна списываться систематически на протяжении срока полезной службы. Используемый метод амортизации должен отражать схему, по которой компания потребляет экономические выгоды, получаемые от актива. Амортизационные отчисления за каждый период должны признаваться в качестве расхода, если только они не включаются в балансовую стоимость другого актива. В российском учете амортизационные начисления по объектам основных средств отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете. При выбытии основных средств прибыль/убыток от реализации относятся соответственно на доходы/расходы соответствующего периода.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате проведенного анализа можно заключить, что данные отчетности, составленной по российским правилам, по-прежнему существенно отличается от финансовой информации, подготовленной в соответствии с МСФО.

В основе таких отличий - разное понимание ряда основополагающих элементов постановки и ведения бухгалтерского учета. Это касается, в первую очередь, адресной направленности отчетности, объяснения достоверности, трактовки активов/имущества, применения метода начислений, требований осмотрительности, приоритета содержания перед формой и рациональности, а также возможности профессиональных суждений (оценок) при подготовке отчетности. Конкретным проявлением приведенных отличий становятся различия в порядке оценки, признания и отражения в отчетности отдельных видов активов, пассивов и операций: разный порядок формирования отчетных показателей об основных средствах, НИОКР, договорах аренды, условных обязательствах, событиях после отчетной даты, прекращенной деятельности и т.д.

Спорным является мнение, получившее достаточно широкое распространение, согласно которому переход к использованию международных стандартов рассматривается в качестве конечной и чуть ли не единственной цели реформирования системы, адекватной новому типу хозяйственных отношений в российской экономике. В результате реформы должны быть созданы условия для формирования хозяйствующими субъектами полезной информации об их финансовом положении и результатах деятельности, а также обеспечены достоверность и надежность бухгалтерской отчетности как важнейшего источника информации для принятия решений широким кругом заинтересованных пользователей.

Если подходить к реформе таким образом, то применение МСФО является не целью, а средством рыночных преобразований, весьма важным и эффективным, но лишь одним из целого ряда средств. Сведение же всей

реформы исключительно к использованию международных стандартов ограничивает поле деятельности специалистов и вводит в заблуждение пользователей бухгалтерской отчетности.

Внедрение МСФО не подразумевает одномоментного изменения всей системы учета и отчетности в России. Переход к использованию международных стандартов, несомненно, должен быть постепенным и целенаправленным процессом. Смысл такого процесса заключается в том, чтобы недостатки и несоответствия отечественной системы бухгалтерского учета устранялись последовательно в соответствии с запросами рыночной экономики без нарушения целостности этой системы.

Невозможность быстрого перехода на МСФО обусловлена необходимостью предварительного осуществления большого числа мероприятий, делающих такой переход реальным. В частности, потребуются коррективы в законодательстве, прежде всего гражданском и налоговом, а также пересмотр практически всей нормативной базы бухгалтерского учета и отчетности. Принимая во внимание, что МСФО имеют дело лишь с отчетностью, орган, регулирующий учет и отчетность в стране, должен разработать и издать детальные инструкции по внедрению и применению новых стандартов, включая вопросы организации учетного процесса. Налоговым органам потребуется пересмотреть свои подходы к использованию данных бухгалтерского учета и отчетности, включая серьезные изменения в налоговых правилах.

Необходима определенная институциональная перестройка системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности, в том числе образование органа, способного быстро реагировать на запросы практики и давать некоторые оперативные разъяснения по поводу новых стандартов. Целесообразно создать специальный орган, надзирающий за применением стандартов или контролирующей качество бухгалтерской отчетности.

Требуются переобучение и переаттестация бухгалтерских и, в первую очередь, главных бухгалтеров. Переход на МСФО предполагает обучение

заинтересованных пользователей бухгалтерской отчетности, в частности существующих и потенциальных собственников, ибо реформирование бухгалтерского учета в целом возможно и реально лишь при востребованности информации, формирующейся в нем.

Опыт других стран показывает, что применение какого-либо международного признанного решения в национальном стандарте возможно лишь в том случае, когда это решение соответствует реальной ситуации, существующей в стране. Иными словами, при использовании МСФО для создания национальной системы учета необходима своего рода адаптация.

Исходя из мировой практики, перевод российского учета на МСФО, на наш взгляд, нельзя понимать, как непосредственное внедрение этих стандартов в практику отечественных организаций. Использование международных стандартов в России должно заключаться, прежде всего, в активном применении их при создании концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике, что должно обеспечить общую сопоставимость бухгалтерской информации, формируемой российскими и западными компаниями. При разработке национальных стандартов необходимо принять МСФО в качестве отправной точки, образца и критерия соответствия признанной в мире практики, что ни в коем случае не должно вести к игнорированию специфики рыночных отношений в России.

Если исходить из предложенного выше пути перехода к использованию МСФО и рассматривать данный процесс как один из основных факторов продолжения и активизации реформы бухгалтерского учета в стране, то задачей первостепенной важности сегодня представляется максимально полное и добросовестное освоение концепции и содержания международных стандартов широкой бухгалтерской общественностью, включая представителей регулирующих органов. Понимание основополагающих идей и смысла международных стандартов обеспечит в дальнейшем корректный подход к применению в российской бухгалтерии решений, традиционных для лучшей западной практики.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Агеева, О.А. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник для вузов / О.А. Агеева, А.Л. Ребизова. - М.: Юрайт, 2013. - 447 с.
2. Бабаев, Ю.А. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): Учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. - М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, 2012. - 398 с.
3. Воронина, Л.И. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие / Л.И. Воронина. - М.: Магистр, ИНФРА-М, 2011. - 200 с.
4. Грачева, М.Е. Международные стандарты аудита (МСА): Учебное пособие / М.Е. Грачева. - М.: ИЦ РИОР, 2012. - 138 с.
5. Карагод, В.С. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие для бакалавров / В.С. Карагод, Л.Б. Трофимова. - М.: Юрайт, 2013. - 322 с.
6. Константинова, Е.П. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие / Е.П. Константинова. - М.: Дашков и К, 2011. - 288 с.
7. Куликова, Л.И. Международные стандарты финансовой отчетности. Нефинансовые активы организации: Учебное пособие / Л.И. Куликова. - М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2012. - 400 с.
8. Макальская, М.Л. Международные стандарты аудита: Учебное пособие / М.Л. Макальская, Н.И. Ковалева. - М.: ДиС, 2013. - 112 с.
9. Миславская, Н.А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. - М.: Дашков и К, 2012. - 372 с.
9. Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник / В.Ф. Палий. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 506 с.
10. Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебное пособие / В.Ф. Палий. - М.: ИЦ РИОР, 2012. - 304 с.

- 11.Панкова, С.В. Международные стандарты аудита: Учебник / С.В. Панкова, Н.И. Попова. - М.: Магистр, 2009. - 287 с.
- 12.Пласкова, Н.С. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебное пособие / М.А. Вахрушина, Л.А. Мельникова, Н.С. Пласкова; Под ред. М.А. Вахрушина. - М.: Вузовский учебник, 2010. - 320 с.
- 13.Суворова, С.П. Международные стандарты аудита: Учебное пособие / С.П. Суворова, Н.В. Парушина, Е.В. Галкина. - М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 304 с.
- 14.Тютюрюков, В.Н. Международные стандарты аудита: Учебник / В.Н. Тютюрюков. - М.: Дашков и К, 2013. - 200 с.