Т.В.Федосова
**Бухгалтерский учет**
Конспект лекций. Таганрог: ТТИ ЮФУ, 2007

# Тема 15: Международная практика учета и отчетности

## 15.3.  МСФО (Международные стандарты финансовой отчетности)

В понятие МСФО (Международные стандарты финансовой отчетности) объединена совокупность следующих документов:

·      предисловие к положениям МСФО,

·      принципы подготовки и представления финансовой отчетности,

·      стандарты,

·      разъяснения к ним.

Все эти документы взаимосвязаны, образуют единую систему и не могут применяться по отдельности. Вместе с тем каждый документ - элемент системы имеет свое назначение.

В *Предисловии* к положениям МСФО кратко излагаются цели и порядок деятельности Комитета по МСФО, а также разъясняется порядок применения международных стандартов.

*Принципы подготовки и представления финансовой отчетности* определяют основы подготовки и представления финансовой отчетности для внешних пользователей. В них рассмотрены такие вопросы, как:

цели финансовой отчетности,

качественные характеристики, определяющие полезность отчетной информации,

определения,

порядок признания и измерения элементов финансовой отчетности,

понятие капитала и поддержания капитала.

Данный документ предназначен, в основном, для содействия: Комитету по МСФО в разработке новых и пересмотре действующих стандартов; национальным органам стандартизации в работе над национальными стандартами; составителям финансовой отчетности в применении МСФО и определении порядка ее составления по тем вопросам, в отношении которых стандарты еще не приняты; аудиторам в формировании мнения о соответствии или несоответствии финансовой отчетности МСФО; пользователям отчетности, составленной по МСФО, в интерпретации финансовой информации. Если какое-то положение Принципов вступает в противоречие со стандартами, то приоритет отдается требованиям последних.

Международные *стандарты* финансовой отчетности представляют собой систему принятых в общественных интересах положений о порядке подготовки и представления финансовой отчетности. Эти стандарты применяются в силу признания различными регулирующими организациями по всему миру важности гармонизации правил составления финансовой отчетности, поддержки ими деятельности Комитета по МСФО, а также профессиональной убежденности бухгалтеров, аудиторов, финансовых менеджеров и др. Стандарты предназначены для подготовки финансовой отчетности, пользователи которой полагаются на нее как на основной источник финансовой информации о компании.

*Разъяснения* Международных стандартов финансовой отчетности подготавливаются Постоянным комитетом по разъяснениям и принимаются Правлением Комитета по МСФО. В них толкуются положения стандартов, содержащие неоднозначные или неясные решения. Они обеспечивают единообразное применение стандартов и повышение сопоставимости финансовой отчетности, подготавливаемой на основе МСФО.

#### Применимость стандартов

Система МСФО предназначена для составления финансовой отчетности любых торговых, производственных и иных коммерческих компаний (включая банки, страховые компании и иные финансовые институты) независимо от вида деятельности, отраслевой принадлежности и организационно-правовой формы. Она пригодна для использования как в частном, так и государственном секторе.

Стандарты могут использовать и некоммерческие организации после определенной адаптации.

#### Стандарты финансовой отчетности или бухгалтерского учета?

Объектом стандартизации, осуществляемой Комитетом по МСФО это финансовая отчетность.

В Предисловии к положениям стандартов говорится, что международные стандарты применяются для подготовки финансовой отчетности, включающей бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет об изменениях в финансовом положении, пояснения, а также другие отчеты и поясняющие материалы, рассматриваемые в качестве составляющих финансовой отчетности.

Принципы подготовки и представления финансовой отчетности, являющиеся неотъемлемой частью системы МСФО, устанавливают концептуальные положения исключительно в отношении отчетности. В Принципах дается определение предмета стандартизации - финансовая отчетность, а не бухгалтерский учет. Термин "бухгалтерский учет" никак не объясняется в Принципах.

Сами стандарты "регулируют" исключительно вопросы формирования финансовой отчетности. В каждом стандарте дается ответ на следующие вопросы: "Какие объекты и в какой момент подлежат признанию в финансовой отчетности? Как оценивать (измерять) объекты для целей финансовой отчетности? Какую информацию следует раскрывать в отчетности?". Порядок бухгалтерского учета в традиционном российском понимании никак не отражен в стандартах. В частности, стандарты не определяют никакие правила в отношении первичной документации, плана счетов, учетных регистров, учетных записей и т. п. Термин "бухгалтерский учет" российскими и западными специалистами значительно различается.

В России имеют в виду учетный процесс в целом, включая и текущий учет, и отчетность. В российской теории и практике в понятие "бухгалтерский учет" в качестве важнейшего элемента включается система сбора, накапливания и хранения информации об объектах учета.

Англоговорящие специалисты обычно вкладывают в понятие "бухгалтерский учет" более узкое содержание, для них бухгалтерский учет, в значительной степени, является синонимом финансовой отчетности. Процесс же текущего учета (со всеми необходимыми его атрибутами, как-то: первичная документация, система счетов, учетные регистры, инвентаризация и др.) обозначается в английском языке другим термином - "bookkeeping" (счетоводство).

#### Стандарты финансовой или бухгалтерской отчетности?

Говоря о МСФО, обычно имеют в виду финансовую отчетность, а не привычную для российской практики бухгалтерскую отчетность. В чем различие между этими терминами?

Финансовая отчетность является разновидностью бухгалтерской отчетности. Она представляет собой систему информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и изменениях в финансовом положении компании, полезную широкому кругу пользователей для принятия экономических решений. Обычно этот вид отчетности характеризуется как внешняя бухгалтерская отчетность.

Понятие "бухгалтерская отчетность" шире понятия "финансовая отчетность". Первое понятие, помимо финансовой отчетности, включает внутрихозяйственную информацию (отчетность), предназначенную для выполнения менеджментом компании функций планирования, регулирования производственных процессов, контроля. Форма и содержание такой информации определяются менеджментом исходя из его потребностей. Система МСФО не распространяется на эту отчетность. Однако финансовая отчетность базируется на внутрихозяйственной информации, которую менеджмент использует в своей работе. По крайней мере, между финансовой и внутрихозяйственной отчетностью не должно быть никаких противоречий.

МСФО имеют дело не со всей финансовой отчетностью, а лишь с отчетностью общего назначения (general purpose financial statements). Она предназначена для удовлетворения информационных потребностей пользователей, которые не имеют возможности требовать от компании отчеты, приспособленные к их конкретным нуждам.

#### Сводная или индивидуальная отчетность?

МСФО в равной степени применимы для подготовки сводной финансовой отчетности группы взаимосвязанных компаний и отчетности отдельно взятой компании. Однако основная ориентация МСФО - все-таки сводная финансовая отчетность (consolidated financial statements). Это подтверждается двумя обстоятельствами. Во-первых, именно сводная финансовая отчетность обеспечивает выполнение главной цели отчетности - предоставление достоверной и объективной информации о финансовом положении компании, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в них. Она позволяет пользователям контролировать то, каким образом менеджмент компании распоряжается вверенными ему средствами, насколько эффективно он ведет дела компании. Во-вторых, во многих странах компании подготавливают индивидуальную финансовую отчетность, прежде всего, для того, чтобы исполнить требования законодательства (в частности, налогового) или каких-либо регулирующих органов. Это предопределяет обязательность использования правил, отличных от МСФО.

Кроме того, международная практика свидетельствует, что МСФО применяют главным образом при составлении сводной отчетности. Таковы нормативные требования в Германии, Франции, Италии, России. По этому пути предполагает пойти Европейский Союз: он рассматривает предложение о том, чтобы к 2005 г. все компании, чьи акции котируются на фондовых биржах в Европе, составляли сводную финансовую отчетность в соответствии с МСФО.