**СОДЕРЖАНИЕ**

[1. Основные понятия и определения 3](#_Toc272430579)

[2. Подходы к формированию учетной политики 6](#_Toc272430580)

|  |
| --- |
| **Сравнительная характеристика МСФО 8 «Учётные политики, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» и ПБУ 1/98 «Учетная политика организации»** |
| 1. Основные понятия и определения

| Наименование | Российские стандарты бухгалтерского учета | Международные стандарты финансовой отчетности | Комментарий |
| --- | --- | --- | --- |
| Определение учетной политики | Учетная политика - принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности (см. п.2 ПБУ 1/98). | Учетная политика – это конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практика, применяемые организацией для подготовки и представления финансовой отчетности. (см. п.5 МСФО 8) | Определение учетной политики, представленное в МСФО, аналогично определению, данному в РСБУ. Отличие заключается в том, что учетная политика по МСФО ориентирована на подготовку финансовой отчетности, в то время как по РСБУ назначение учетной политики в большей степени относится к ведению бухгалтерского учета. |
| Изменение в расчетных оценках (оценочных расчетах, бухгалтерских оценках, расчетах) | Определение термина «изменение в расчетной оценке» отсутствует. | Изменение в расчетной оценке - это корректировка балансовой стоимости актива или обязательства, или величины периодического потребления актива, которая происходит вследствие оценки текущего состояния активов и обязательств, а также связанных с ними ожидаемых будущих выгод и обязанностей (см. п. 5 МСФО 8). | В РСБУ в отличие от МСФО не содержится определения «изменение в расчетной оценке». |
| Существенность | Существенными признаются способы ведения бухгалтерского учета, без знания о применении которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения, движения денежных средств или финансовых результатов деятельности организации (см. п.11 ПБУ 1/98).Организация может принять решение, когда существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчетный год составляет не менее пяти процентов (см. п.1 «Указаний о порядке составления и представления отчетности», утвержденных приказом Минфина России от 22.07.2003 № 67н). | Искажения информации о статьях финансовой отчетности являются существенными, если они могут, каждое по отдельности или в совокупности, повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе этой финансовой отчетности. Существенность зависит от размера и характера конкретного пропуска или искажения информации, оцениваемых в контексте сопутствующих обстоятельств. Решающим фактором может оказаться либо размер, либо характер соответствующей статьи финансовой отчетности, либо сочетание того и другого (см. п. 5 МСФО 8). Определение существенности также содержится в Принципах подготовки финансовой отчетности.  | Существенность в МСФО определена как самостоятельный критерий, в российских правилах существенность определяется применительно к раскрытию способов ведения бухгалтерского учета.В РСБУ указан возможный количественный критерий существенности. Указанный критерий не является обязательным и должен рассматриваться в контексте общего похода к определению существенности.  |
| Ошибки предшествую-щего периода | Ошибки предшествующего периода – это неправильное отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета, повлекшие искажения данных, представленных в финансовой отчетности за прошлый отчетный год (см. п.11 «Указаний о порядке составления и представления отчетности», утвержденных приказом Минфина России от 22.07.2003 № 67н).  | Ошибки предшествующего периода - это пропуски и неверные данные в финансовой отчетности организации за один или более предшествующих периода, которые происходят вследствие игнорирования или не правильного использования надежной информации, которая была доступна и должна была быть получена и принята в расчет при подготовке и представлению финансовой отчетности на момент ее утверждения к выпуску (см. п. 5 МСФО 8). | По существу используемых определений различия отсутствуют. Но в отличие от РСБУ, в МСФО дано более подробное определение. |
| Ретроспективное применение | При отражении последствий изменения учетной политики следует исходить из предположения, что измененный способ ведения бухгалтерского учета применялся с первого момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида (см. п.21 ПБУ 1/98). | Ретроспективное применение - это применение новой учетной политики к операциям, другим событиям и условиям таким образом, как если бы эта политика применялась всегда (см. п. 5 МСФО 8).  | По существу используемых определений различия отсутствуют.   |
| Ретроспектив-ный пересчет (корректировка, исправление) | Определение термина «ретроспективный пересчет» отсутствует. | Ретроспективный пересчет - это исправление признания, оценки и раскрытия сумм в элементах финансовой отчетности, как если бы ошибка предшествующего периода никогда не была допущена (см. п. 5 МСФО 8). | В РСБУ в отличие от МСФО не содержится определения «ретроспективный пересчет», что объясняется отличием в порядке корректировки ошибок, допущенных в предыдущих периодах. |
| Перспективное применение | Перспективное применение – это применение новых способов ведения бухгалтерского учета к фактам хозяйственной деятельности, которые свершились только после даты введения такого способа (см. п.21 ПБУ 1/98). | Перспективное применение это:-применение новой учетной политики к операциям, другим событиям и обстоятельствам, которые имели место после даты изменения политики;- признание воздействия изменения в расчетной оценке в текущем и будущих периодах, затронутых данным изменением (см. п.5 МСФО 8). | По существу используемых определений различия отсутствуют. Понятие перспективного применения используется в МСФО также для изменения в расчетных оценках, понятие которых в РСБУ отсутствует.  |
| Практическая невозможность (неосуществи-мость, нецелесооб-разность) в отношении ретроспектив-ного применения и ретроспектив-ного пересчета  | Практически невозможно – применение какого-либо требования является практически невозможным, когда оценка в денежном выражении последствий изменения учетной политики в отношении периодов, предшествовавших отчетному, не может быть произведена с достаточной надежностью (см. п. 21 ПБУ 1/98).  | Практически невозможно - применение какого-либо требования является практически невозможным, когда организация, предприняв для этого все разумные усилия, все-таки не может его применить (см. п. 5 МСФО 8). По отношению к индивидуальному предшествующему периоду практически невозможно ретроспективно применить изменение в учетной политике или выполнить ретроспективный пересчет для исправления ошибки, если:a) результаты такого ретроспективного применения или ретроспективного пересчета не поддаются установлению;b) соответствующее ретроспективное применение или ретроспективный пересчет требует выработки допущений о том, каковы были бы намерения руководства организации в рассматриваемом периоде  | В МСФО дается более детальное определение и условия практической невозможности ретроспективного применения. В МСФО понятие практической невозможности используется не только для пересчета данных за предыдущие периоды в случае изменения учетной политики, но и в случае перерасчета вследствие существенной ошибки.  |

2. Подходы к формированию учетной политики

| Наименование | Российские стандарты бухгалтерского учета | Международные стандарты финансовой отчетности | Комментарий |
| --- | --- | --- | --- |
| Допущение имущественной обособленности | Активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (п.6 ПБУ 1/98). | В МСФО допущение имущественной обособленности не сформулировано в качестве одного из основополагающих, поскольку определение активов и обязательств, приведенное в п. 49 Принципов подготовки и составления финансовой отчетности, отражает тот факт, что МСФО исходит из необходимости отнесения активов и обязательств к конкретной организации.  | Допущение имущественной обособленности в МСФО реализовано опосредованно, не через право собственности, а через понятие контроля над активами и ответственности по обязательствам.  |
| Допущение непрерывности деятельности | Организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (п.6 ПБУ 1/98). | Организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности (п. 23 Принципов подготовки и составления финансовой отчетности) | Различий нет. |
| Допущение последователь-ности применения учетной политики | Принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (п.6 ПБУ 1/98). | Предприятие выбирает и применяет учетную политику последовательно для одинаковых операций, прочих событий и условий (п.13 МСФО 8). | Различий нет. |
| Допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности | Факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (п.6 ПБУ 1/98).В случаях выявления организацией в текущем отчетном периоде неправильного отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета в прошлом году исправления в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность за прошлый отчетный год (после утверждения в установленном порядке годовой бухгалтерской отчетности) не вносятся (п. 11 Указаний о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности, утвержденных приказом Минфина РФ от 22 июля 2003 г. N 67н) | Результаты операций и прочих событий признаются по факту их совершения (а не тогда, когда денежные средства или их эквиваленты получены или выплачены) – принцип начисления. Они отражаются в учетных записях и включаются в финансовую отчетность периодов, к которым относятся (п.22 Принципов подготовки и составления финансовой отчетности). | Формулировки сходны. Однако прибыли и убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году, согласно МСФО могут учитываться в качестве ретроспективной корректировки нераспределенной прибыли (п.100 МСФО 1, МСФО 8), в отличие от РСБУ.  |
| Требование полноты | Полнота отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности (п.7 ПБУ 1/98). | Информация в финансовой отчетности должна быть полной с учетом существенности и затрат на ее создание (п.38 Принципов подготовки и составления финансовой отчетности). | Различия есть. |
| Требование своевременности | Своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности (п.7 ПБУ 1/98). | Своевременное отражение информации в отчетности с учетом соблюдения баланса между уместностью и надежностью информации (см. п.43 Принципов подготовки и составления финансовой отчетности). | Различия есть. |
| Требование осмотрительности | Большая готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (п.7 ПБУ 1/98). | Требование осмотрительности изложено в п.37 Принципов подготовки и составления финансовой отчетности. | Различий нет. |
| Требование приоритета содержания перед формой | Отражение в бухгалтерском учете факторов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из экономического содержания фактов и условий хозяйствования (п.7 ПБУ 1/98). | Операции и другие события должны учитываться и представляться в соответствии с их сущностью и экономической реальностью, а не только в соответствии с юридической формой (п.35 Принципов подготовки и составления финансовой отчетности). | На уровне общих положений различий нет. В то же время, порядок отражения хозяйственных операций, закрепленных в ПБУ, в ряде случаев приводит к нарушению требования приоритета содержания перед формой. |
| Требование непротиворе-чивости | Тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца (п.7 ПБУ 1/98). | Требование непротиворечивости в МСФО не определено. | Отсутствие в МСФО определения требования непротиворечивости объясняется тем, что Международные стандарты в большей степени ориентированы на подготовку финансовой отчетности, чем на ведение бухгалтерского учета. |
| Требование рациональности | Рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации (п.7 ПБУ 1/98). | Требование рациональности в отношении ведения бухгалтерского учета в МСФО не определено.В то же время в Принципах подготовки и составления финансовой отчетности содержится положение о необходимости соблюдения баланса между выгодами, получаемыми от информации и затратами на ее сбор. | Отсутствие в МСФО определения требования рациональности бухгалтерского учета объясняется тем, что Международные стандарты в большей степени ориентированы на подготовку финансовой отчетности, чем на ведение бухгалтерского учета. Тем не менее, при формировании финансовой отчетности по МСФО вопрос рационального формирования информации также затрагивается. |
| Основания и источники, которыми необходимо руководствоваться при разработке учетной политики  | При формировании учетной политики организации по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету. Если по конкретному вопросу в нормативных документах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа, исходя из положений ПБУ 1/98 и иных положений по бухгалтерского учету. (см. п.8 ПБУ 1/98). | Пунктом 7 МСФО 8 установлено, что при формировании учетной политики организации по конкретному отражению операции, события или условия в финансовой отчетности осуществляется выбор способов учета, установленный в соответствующем Стандарте или Толковании и рассмотрения всех соответствующих Руководств по внедрению, выпущенных Советом по МСФО к Стандарту или Толковании.Пунктами 10-11 МСФО 8 установлено, что если по конкретному вопросу в нормативных документах не установлены способы учета, то руководство организация обязано пользоваться своим суждением для выработки и применения учетной политики. При выработке суждений руководство организации обязано обратиться:- к требованиям и рекомендациям в Стандартах и Толкованиях, затрагивающие аналогичные или связанные проблемы;- к соответствующим определениям, критериям признания и принципам оценки, установленным в Принципах подготовки и составления финансовой отчетности.Кроме того, п.12 МСФО 8 установлено, что организация может применять положения национальных и отраслевых учетных систем, бухгалтерской литературой в части, не противоречащей требованиям МСФО и Принципам подготовки и составления финансовой отчетности.  | В отличие от РСБУ МСФО устанавливает четкие критерии и иерархию источников, которыми необходимо руководствоваться при формировании учетной политики по вопросам, не урегулированным действующими нормативными актами. |
| Существенность при применении учетной политики | Учтенная политика должна обеспечивать рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации (п.7 ПБУ 1/98). | Пунктом 8 МСФО 8 установлено, что положения учетной политики не следует применять, когда воздействие их применения несущественно. Однако, не следует допускать или оставлять без внимания и несущественные отступления от МСФО, допущенные с целью достичь определенного представления финансового положения, финансовых результатов деятельности или денежных потоков организации. | Допущение о неприменении положений учетной политики реализовано в РСБУ косвенно, путем требования соблюдения принципа рациональности при формировании учетной политики и, соответственно, ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности.  |
| Организацион-ные аспекты учетной политики | Принятая организацией учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и т.п.) организации (п. 9 ПБУ 1/98)В составе учетной политики должны быть утверждены следующие аспекты, необходимые для организации бухгалтерского учета (п. 5 ПБУ 1/98):- рабочий план счетов бухгалтерского учета; - формы первичных учетных документов, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов;- формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;- методы оценки активов и обязательств;- правила документооборота и технология обработки учетной информации;- порядок контроля за хозяйственными операциями;- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета. | Соответствующие положения в МСФО отсутствуют. | Отсутствие в МСФО положений, регламентирующих организационные аспекты учетной политики, объясняется тем, что МСФО ориентированы, скорее, на принципы формирования финансовой отчетности, нежели на порядок ведения бухгалтерского учета. |

 |