

Вывод:

Базовые требования по ISO 9001:2008 плюс специфические требования, относящиеся к железнодорожной промышленности, по каждому разделу ISO 9001:2008. Кроме того, добавлены некоторые пункты, отсутствующие в ISO 9001:2008, такие как: проектный менеджмент, первая инспекция продукта, RAMS/LCC – процесс, предусматривающий рассмотрение стоимости на протяжении всего жизненного цикла продукта и мониторинга таких его характеристик, как надежность, доступность, поддержка и безопасность.

Список литературы

1. ISO 9001:2008 «Системы менеджмента качества. Требования».
2. Международный стандарт железнодорожной промышленности IRIS.

ПРАКТИКО-ОРИЕНТИРОВАННЫЙ ПОДХОД К ФОРМИРОВАНИЮ ОТЧЕТНОСТИ ПО РСБУ И МСФО

Малиновская В.В.

ФГБОУ ВПО Тольяттинский государственный университет, Тольятти, Россия, tomybko@yandex.ru

Современное ведение бизнеса не позволяет замыкаться в рамках национальных государственных стандартов. Такая тенденция продиктована требованиями экономического развития общества для того, чтобы пользователи финансовой отчетности из различных государств «разговаривали на одном языке». Такую возможность представляют МСФО, вобравшие в себя наилучшую мировую практику учета и отчетности.

Необходимость формирования отчетности организации в соответствии с МСФО обусловлена тем, что организациям приходится брать займы и кредиты не только в российских кредитных организациях, но и сотрудничать с зарубежными инвесторами, потребителями, поставщиками. Следует отметить, что для поступательного развития невозможно ограничиться минимальным объемом инвестиций. Предприятиям в условиях инновационной необходимо выходить на мировой рынок, тем самым использовать не только РСБУ, но и МСФО. Такая постановка вопроса позволяет гарантировать расширение финансовой деятельности на долгосрочную перспективу, а интеграция отчетности в соответствии с МСФО способствует привлечению не только российского капитала, но и иностранного.

Трансформация подразумевает составление финансовой отчетности по МСФО с использованием корректировок статей бухгалтерской отчетности без осуществления учетных записей. Специфическая особенность трансформации раскрывается в сквозной корректировке взаимосвязанных показателей всех форм бухгалтерской финансовой отчетности.

Несмотря на имеющиеся проблемы, все большее число отечественных организаций, оценивая перспективы подготовки финансовой отчетности согласно с принципами МСФО, уделяют внимание параллельному ведению учета по РСБУ и МСФО. Хотя ведение параллельного бухгалтерского учета по российским и международным стандартам – работа трудоемкая, требующая больших материальных затрат. Для основной массы российских компаний трансформация финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами является более приемлемым способом представления финансовой отчетности по международным стандартам.

В государствах общего либо прецедентного права (Великобритания, Соединенные Штаты Америки) законодательство построено на судебных решениях, которые регулируют конкретные отношения и формируют единую систему права. Наиболее распростра-

ненная группировка моделей бухгалтерского учета базируется на правовой системе и различном влиянии инфляционных процессов. Учетные стандарты формируются главным образом разными неправительственными профессиональными ассоциациями бухгалтеров. В других государствах (континентальная Европа, Япония) историческим основанием законодательства считаются материальные нормы римского права, главным источником полномочия – закон. Правовые нормы регулируют общий круг взаимоотношений, частное право кодифицировано и разделяется на гражданское и торговое. В отличие от первой категории стран эта правовая система жестко и подробно регламентирует принципы ведения бухгалтерского учета.

В формировании британско-американской модели бухгалтерского учета приняли непосредственной участие Великобритания, США и Голландия. Данная модель отличается аналитичностью финансовой отчетности, т.к. отчетность нацелена на информационные потребности кредиторов и инвесторов, при этом цель финансового учета – это определение рентабельности деятельности. Н.Н. Бачурская отмечает «Методология учета определяется независимым профессиональным сообществом, после чего учетные стандарты утверждаются законодательно, и их соблюдение является обязательным» [1, с. 5]. Британско-американская концепция учета была позже заимствована бывшими британскими колониями и близкими торговыми партнерами Англии и Соединенных Штатов Америки.

Родоначальниками континентальной модели считаются страны континентальной Европы и Япония. Она характеризуется высокой степенью вмешательства государства в учетную практику, ориентацией бухгалтерской отчетности на удовлетворение их формационных потребностей налоговых и других органов государственной власти, а также направлена на удовлетворение потребностей хозяйствующих субъектов в капитале не фондовым рынком, а банками. Еще одной особенностью является вспомогательная роль профессиональных саморегулируемых организаций бухгалтеров и аудиторов [2, с. 107]. Россия относится к континентальной модели бухучета, определенное влияние на наш бухучет оказали Германия и Франция.

Особенностью южноамериканской модели является высокий уровень инфляции в стране. Вся отчетность корректируется на поправочные коэффициенты для обеспечения достоверности текущей финансовой информации. Поправка на инфляцию необходима для обеспечения достоверности текущей финансовой информации (особенно в отношении долгосрочных активов). Корректировка отчетности ориентирована на потребности государства по исполнению доходной части бюджета [3, с. 59].

Кроме представленных выше моделей некоторые государства используют смешанные системы с отдельными исправлениями, связанными с национальной спецификой. Ярким представителем подобной модели считается исламская модель, которая отличается из-за мощного воздействия мусульманской религии.

Стоит отметить, что данное деление крайне условно и принадлежность двух государств к одной и той же модели счетоводного учета не означает их идентичность.

Вопросом унификации стандартов бухгалтерского учета занимаются различные организации. С целью создания единых унифицированных стандартов финансовой отчетности для всех стран мира была образована независимая негосударственная неком-

мерческая организация: Комитет по международным стандартам финансовой отчетности. В состав Комитета вошли представители 10 крупнейших мировых держав: Австралии, Канады, Франции, Германии, Японии, Мексики, Голландии, Великобритании, Ирландии и США [4, с. 73].

С 2001 г. функционирует обновленная структура – Совет по международным стандартам финансовой

отчётности (МСФО), отвечающий за разработку Международных стандартов финансовой отчетности, применительно к коммерческим субъектам во всем мире.

Согласно Концепции подготовки и представления финансовой отчетности, финансовая отчетность по МСФО, составляется по принципам начисления и допущение о непрерывной деятельности организации (рис. 1).

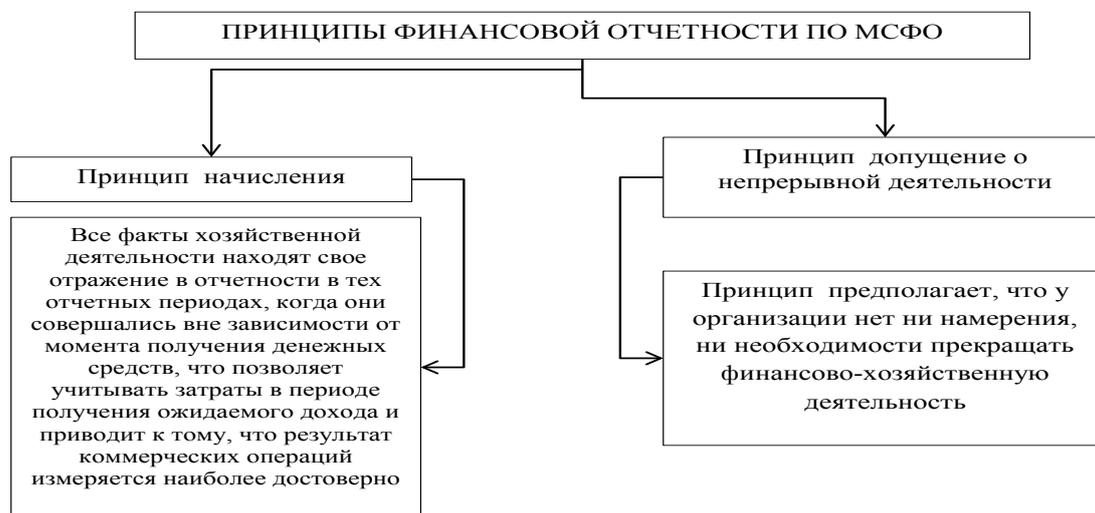


Рис. 1. Принципы финансовой отчетности по МСФО

В российской практике принцип начисления нашел свое отражение в РСБУ 1/2008 «Учетная политика организации», он называется «методом временной определенности фактов хозяйственной деятельности» [5].

На территории Российской Федерации Приказом Министерства Финансов РФ введены МСФО, которые закреплены в Приказе Минфина России от 25.11.2011 №160н «О введении в действие междуна-

родных стандартов финансовой отчетности и разъяснений международных стандартов финансовой отчетности на территории РФ» [6].

Для преодоления несоответствий двух систем учета следует рассмотреть методику трансформации отчетности. Условно можно выделить несколько этапов, которые должна пройти компания при трансформации финансовой отчетности в соответствии с МСФО (рис. 2).



Рис.2. Этапы трансформации отчетности в соответствии с МСФО

Конкретизируя основные хозяйственные операции при трансформации отчетности в соответствии с МСФО, следует выделить следующие:

1. Амортизация основных средств. При трансформации отчетности по МСФО может потребоваться ускорение амортизации основных средств, если

российские сроки полезного использования слишком велики. В соответствии с РСБУ нет возможности изменить бухгалтерскую оценку в отношении срока полезного использования или метода амортизации. Напротив, в соответствии с МСФО изменение бухгалтерских данных в результате изменения срока полезного использования или метода амортизации представляется возможным [7]. Изменения норм амортизации должны применяться перспективно, к примеру с 1 января следующего года [8].

2. Реклассификация и переоценка основных средств. В соответствии с РСБУ имущество признается в качестве основных средств независимо от экономической сущности и предназначения. По МСФО имущество четко разделено на инвестиционную собственность и основные средства. Инвестиционная собственность, как правило, это недвижимость, которая предназначена для передачи в аренду третьим лицам. МСФО 16 «Основные средства» предлагает на выбор два варианта учета основных средств: по первоначальной или по переоцененной стоимости. Естественно, в условиях инфляции стоимость основных средств может быть занижена и существенно отличаться, например, от рыночной. Менеджер-управленец всегда примерно знает, какую стоимость имеют активы, работающие в его бизнесе. При этом МСФО 16 «Основные средства» позволяет аналогичную стоимость указывать в финансовой отчетности. В соответствии с РСБУ результаты переоценки ОС признаются в составе третьего раздела пассива бухгалтерского баланса «Капитал и резервы» по строке «Добавочный капитал». В соответствии с МСФО 40 «Инвестиционная собственность» переоценку инвестиционной собственности следует учитывать в качестве дохода или расхода текущего периода. Признание в финансовой отчетности результатов переоценки основных средств, проведенной на конец отчетного периода для формирования отчетности по МСФО, должно происходить в текущем году. РСБУ допускает такое признание в следующем отчетном периоде.

3. Признание убытка от обесценения активов. В соответствии с МСФО 36 «Обесценение активов» наличие признаков обесценения активов требует определения наибольшего значения между стоимостью, за которую актив можно продать, и стоимостью актива за его использования (которая рассчитывается путем дисконтирования будущих денежных потоков от использования актива). Таким образом, в случае выявления обесценения стоимость актива в учете по МСФО нужно будет снизить.

4. Снижение стоимости запасов. МСФО 2 «Запасы» требует отражения запасов по наименьшей из двух величин: себестоимости (исторической стоимости) или цене возможной реализации. Таким образом, испорченные запасы будут отражаться в учете и отчетности по стоимости, за которую их можно продать, так как она наверняка меньше стоимости, которую за них уплатили при покупке. МСФО 2 разрешает такие современные способы учета себестоимости, как метод учета по полной себестоимости, директ-костинг, стандарт-костинг.

5. Списание сверхнормативных затрат. Сверхнормативные затраты для целей учета по РСБУ учитываются в стоимости запасов. Отличием МСФО является требование об исключении сверхнормативных затрат из себестоимости реализованной продукции или из стоимости запасов. Вместо этого такие затраты можно списать, например, на накладные или прочие расходы текущего периода.

6. Списание резервов предстоящих расходов. Резерв предстоящих расходов (расходы будущих перио-

дов), созданный в РСБУ, не удовлетворяет критериям признания МСФО. В соответствии с РСБУ есть возможность создавать резервы под предстоящие расходы, например, резерв на ремонт основных средств. В соответствии с МСФО не создается резервов под затраты, которые необходимо будет понести, чтобы вести операционную деятельность в будущем. В соответствии с МСФО 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» резервы признаются в балансе на отчетную дату, если они действительно существуют в форме обязательств [9].

7. Формирование резерва под сомнительную дебиторскую задолженность. Обычно при трансформации отчетности по МСФО необходимо увеличивать резерв по сомнительной дебиторской задолженности, сформированный в РСБУ. Несмотря на то что он предусмотрен в РСБУ, российские компании предпочитают формировать резерв только в пределах вычитаемой при расчете налогообложения суммы [10]. В соответствии с МСФО компания должна представлять в финансовой отчетности дебиторскую задолженность по справедливой стоимости [8]. Уменьшение первоначальной стоимости финансового инструмента до его справедливой цены достигается за счет создания резерва по сомнительной дебиторской задолженности.

8. Создание резервов по обременительным договорам. Признание обременительного договора обычно не проводится в РСБУ – это не предусмотрено ПБУ 8/01. Обременительный договор – контракт, на который компания сознательно идет, зная, что он принесет убытки. Например, иногда убыточные договоры заключаются с целью сохранения команды ценных специалистов. Соответственно компании не создают резерва для покрытия будущих убытков по обременительному договору. Согласно МСФО 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы», в случае, если компания заключает обременительный для себя договор, текущее обязательство, возникающее по нему, должно быть признано в качестве резерва в соответствующей оценке. Неизбежные затраты по обременительному договору составляют наименьшую стоимость «избавления» от него. Такая стоимость рассчитывается как наименьшее значение между затратами на выполнение договорных обязательств и штрафами, возникающими при его расторжении.

9. Дисконтирование. В МСФО дисконтирование используется в той или иной мере при отражении практически всех долгосрочных статей. Например, в соответствии с МСФО 39 «Финансовые инструменты» долгосрочная дебиторская и кредиторская задолженность должна отражаться по амортизируемой стоимости, то есть с применением ставки дисконта, соответствующей ставке дополнительного финансирования или средневзвешенной стоимости капитала компании.

10. Чистая приведенная стоимость. Использование концепции чистой приведенной стоимости (NPV, Net Present Value) также отражает разницу в стоимости денег во времени. Рассчитывать NPV приходится, например, для выполнения требований таких стандартов, как МСФО 36 «Обесценение активов» или МСФО 39 «Финансовые инструменты».

Список литературы

1. Бачуринская Н.Н. Развитие МСФО применительно к сфере малого и среднего предпринимательства // Вестник Казанского аграрного государственного университета. 2011. №1. с. 5-9.
2. Пепеляева Л.В. Внедрение МСФО в России: история, реалии, перспективы // Сибирская финансовая школа. 2011. №1. с. 107-111.
3. Тарасова Т.М. Построение системы бухгалтерского учета в современных условиях // Вестник СамГУПС. 2011. №3. с. 52-62.
4. Агеева О.А. Порядок разработки и принятия МСФО // Финансовая жизнь. 2010. №2. с. 73-76.
5. Приказ Минфина России «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/08)» (с изменениями от 18.12.2012).

6. Приказ Минфина России от 25.11.2011 №160н «О введении в действие международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений международных стандартов финансовой отчетности на территории РФ» (с изменениями от 18.07.2012).

7. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства» (с изменениями от 31.10.2012).

8. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» (с изменениями от 02.04.2013).

9. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» (с изменениями от 02.04.2013).

10. Налоговый кодекс РФ часть вторая от 05.08.2000 №117-ФЗ (с изменениями от 29.01.2015 г.).

ИНТЕГРИРОВАННАЯ ОТЧЕТНОСТЬ: СУЩНОСТЬ, ЗНАЧЕНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ

Хачатурова Т.О.

ФГБОУ ВПО Тольяттинский государственный университет, Тольятти, Россия, totubko@yandex.ru

Интеграция России в мировую экономическую среду и тесная взаимосвязь отечественных производителей и потребителей с иностранными контрагентами обуславливают потребность в получении качественной, максимально прозрачной информации стейкхолдерами.

Существующая система предоставления отчетности соответствует российским стандартам, но не отвечает требованиям международных стандартов финансовой отчетности, что затрудняет процесс обмена информацией и взаимодействия с зарубежными экономическими агентами. Кроме этого у бухгалтерской финансовой отчетности есть еще один существенный недостаток - она может быть доступна для понимания только тем пользователям, кто знаком с принципами ее формирования. Соответственно не все заинтересованные пользователи смогут дать объективную оценку хозяйствующего субъекта на основе существующей отчетности, включающей только лишь цифры.

В связи с этим особое значение приобретает формирование принципиально новой формы отчетности - интегрированный отчет. Он представляет собой единый документ, в котором отражается существенная и точная информация о стратегии компании, системе корпоративного управления и показателях ее деятельности в экономической, социальной и экологической сферах [5].

Интегрированный отчет направлен на повышение качества информации, доступной для пользователей, выработку более связного и эффективного подхода к корпоративной отчетности, которая предоставляла бы информацию о полном наборе факторов оказывающих влияние на создание стоимости, на усиление подотчетности и ответственности в отношении капиталов, поддержку интегрированного мышления. [1]

Целью такого отчета является предоставление информации о ресурсах и взаимоотношениях, которые использует и на которые оказывает влияние организация, а также объяснить взаимодействие с внешней средой. Интегрированный отчет удовлетворяет информационные потребности всех заинтересованных групп пользователей.

Данное направление существует сравнительно недавно. Однако уже в настоящее время можно говорить о важности развития интегрированной отчетности и необходимости ее применения. Важно отметить, что за все время существования данной формы предоставления отчетной информации в 2014 году впервые в базу лучших отчетов Международного совета по интегрированной отчетности вошли российские отчеты, таких компаний как ОАО «Нижегородская инжиниринговая компания «Атомэнергoproject», ОАО «Атомэнергомаш», ОАО «Атомредметзолото», ОАО

«ОКБМ им. И.И. Африкантова», ОАО «Нефтяная компания «Роснефть2 [2].

Первые интегрированные отчеты появились в начале XXI века. Уже в 2007 году на международном конкурсе по годовой отчетности Corporate Register появилась номинация «Лучший интегрированный отчет». Последовательное развитие интегрированной отчетности представлено на рисунке.

В настоящее время можно говорить о стремительно возрастающей актуальности данного вопроса. 14 ноября 2014 года прошла Российская конференция по интегрированной отчетности, в которой приняли участие около 70 представителей крупных российских компаний, таких как ОАО «Лукойл», ОАО «РЖД», ГК «Внешэкономбанк», ОАО «Газпром», ОАО «НК «Роснефть», ОАО «Сбербанк» и др.

На данной конференции руководителем Российской региональной сети по интегрированной отчетности Мариной Галушкиной была представлена Пилотная программа по интегрированной отчетности для российских компаний, целью которой является формирование в России системы, обеспечивающей развитие практики интегрированной отчетности [2].

Подготовка и презентация интегрированного отчета основывается на следующих принципах:

- 1) стратегический фокус и ориентация на будущее;
- 2) связность информации;
- 3) взаимодействие с заинтересованными сторонами;
- 4) существенность;
- 5) краткость;
- 6) достоверность и полнота;
- 7) постоянство и сопоставимость.

Первый принцип подразумевает, что интегрированный отчет должен включать в себя анализ стратегии организации, четкое формулирование того, как наличие, качество и доступность капиталов способствуют достижению стратегических целей и созданию стоимости.

Второй принцип подразумевает то, что информация, содержащаяся в отчете, должна давать целостную картину взаимосвязи и сочетания факторов, влияющими на способность организации создавать стоимость.

Третий принцип отражает важность взаимодействия с ключевыми заинтересованными сторонами.

Четвертый принцип отражает в себе раскрытие информации по вопросам, оказывающим существенное влияние на оценку способности организации создавать стоимость в краткосрочном, среднесрочном и долгосрочном периодах. Процесс определения значимых факторов включает в себя определение значимых факторов на основе их способности влиять на создание стоимости, оценку важности значимых факторов, определение приоритетности факторов, определение информации, подлежащей раскрытию. Данный процесс применяется как в отношении положительных, так и отрицательных факторов.

В соответствии с пятым принципом интегрированный отчет должен быть кратким и при этом включать в себя достаточный контекст, чтобы объяснить стратегию, управление и результаты деятельности, перспективы организации без обременения менее существенной информацией.

Шестой принцип подразумевает то, что интегрированный отчет включает в себя все существенные факты, как положительные, так и отрицательные с исключением возможности допущения существенных ошибок.