

В.Н. Шунькова, Т. В. Федорова

ОСОБЕННОСТИ ТРАНСФОРМАЦИИ РОССИЙСКОЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Международные стандарты финансовой отчетности выступают в роли базы, собирающей в себя весь мировой опыт ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, и являются примером для составления национальных стандартов учета многих стран. МФСО во всем мире признаны инструментом для формирования прозрачной, понятной и полной информации о хозяйственной деятельности организации. В Российской Федерации международные стандарты принимаются за ориентир для проведения трансформации уже существующего российского бухгалтерского учета и отчетности.

Ключевые слова: МСФО, трансформация, корректировочные записи, детализация остатков, переоценка остатков, реклассификация остатков, бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах

UDC 006.32:657.6

V.N. Shunkova, T.V. Fedorova

TRANSFORMATION FEATURES OF RUSSIAN ACCOUNTING REPORTING ACCORDING TO INTERNATIONAL STANDARDS OF FINANCIAL REPORTING

International Standards of Financial Reporting act as the base collecting world experience of conducting book keeping and drawing up an account. They are an example for drawing up national standards of account in many countries. ISFR all over the world are recognized as the tool for having transparent, clear and full information on organization's economic activities. In the Russian Federation international standards serve as a guideline for carrying out transformation of the existing Russian bookkeeping and reporting.

Keywords: ISFR, transformation, adjustment records, balance detailed elaboration, balance revaluation, balance reclassification, accounting balance, financial results report

Принимая решение о переходе на Международные стандарты финансовой отчетности (далее-МСФО), руководители, а в первую очередь и владельцы российских компаний преследуют цель, что данный переход принесет их бизнесу новый и благоприятный имидж. Отчетность, сформированная по МСФО, становится с каждым годом все более востребованной на рынке российского бизнеса. Преимущества, толкающие крупные российские компаний начать внедрение МСФО в бухгалтерский учет, более чем достаточны:

- выход на международные рынки капитала, возможность получить доступ к банковским кредитам на более выгодных условиях;
 - сотрудничество между российским бизнесом и западными партнерами;
 - более прозрачная и структурированная информация в бухгалтерской отчетности для принятия решений.
- Для получения финансовой отчетности по МСФО существует три способа, они показаны на рисунке 1.

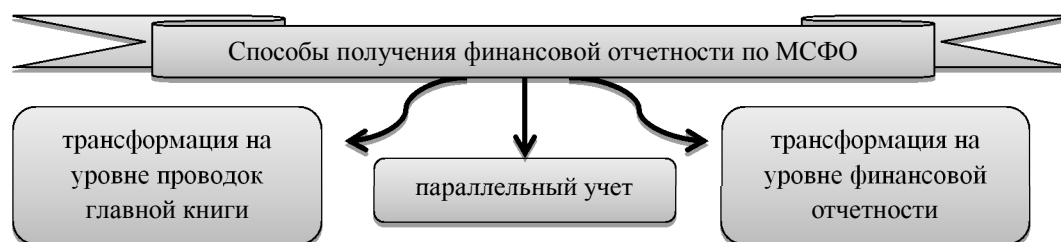


Рисунок 1- Способы получения финансовой отчетности по МСФО

Имеются разногласия в выборе варианта составления бухгалтерской отчетности по МСФО. При использовании параллельного учета необходимо составление плана счетов в формате МСФО, а также перенос остатков из российских счетов на счета МСФО с проведением корректировок и дальнейшим ежедневным ведением параллельного бухгалтерского учета как по РСБУ, так и по МСФО.

Трансформация проводится после окончания отчетного периода одновременно и не требует ежедневных усилий в течение отчетного периода по ведению учета согласно МСФО.

Трансформация бухгалтерской отчетности (рис. 2) — это составление бухгалтерской отчетности по соответствующим стандартам путем корректировки имеющихся статей отчетности.

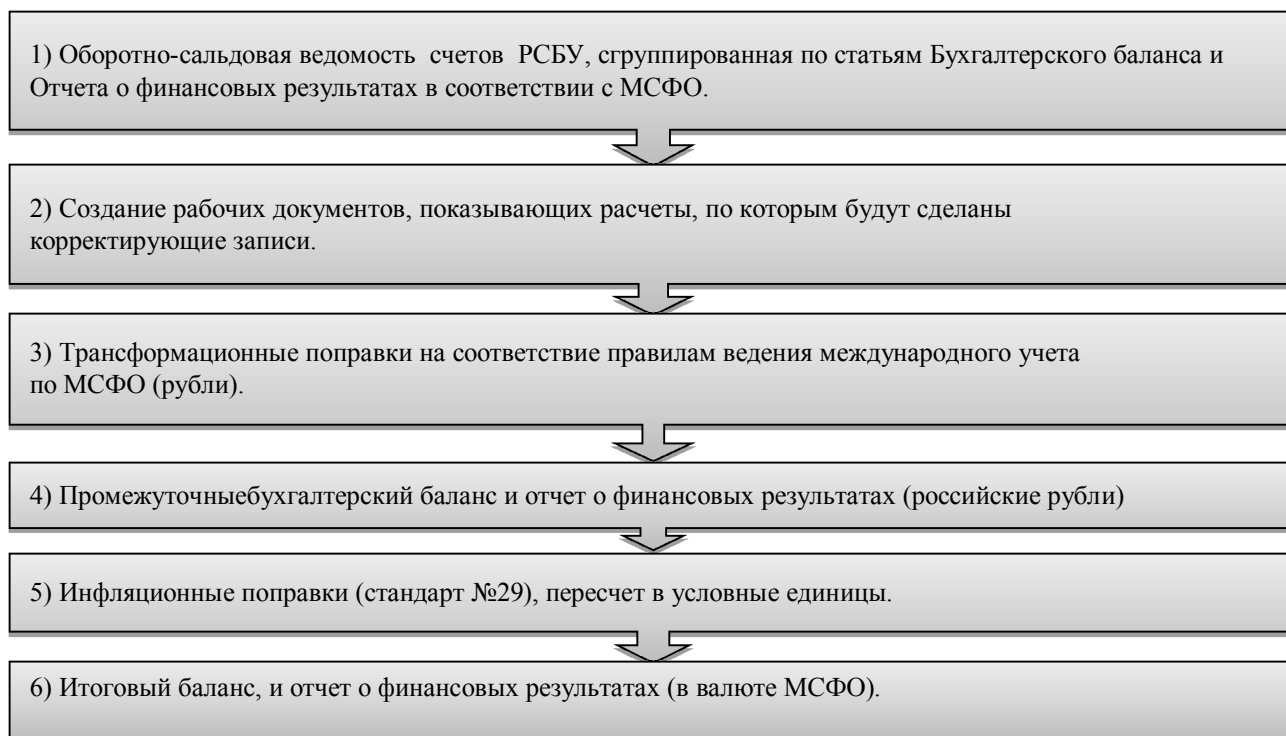


Рисунок 2 - Схема трансформации финансовой отчетности российских предприятий в соответствии с международными стандартами

Трансформация отчетности в соответствии с МСФО проводится уже после составления отчетности в соответствии с отечественными правилами. При составлении финансовой отчетности берется за основу метод трансформации в соответствии с учетной политикой, составленной специально для подготовки отчетности в соответствии с МСФО. Этапы метода трансформации следующие:

- перегруппировка статей бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах исходя из экономической сущности активов, обязательств, капитала, доходов и расходов организации для преобразования их в соответствии с требованиями МСФО;

- определение проведения необходимых корректировок статей бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах для их преобразования в соответствии с МСФО, в том числе связанных с профессиональным суждением руководства организаций в целях:

- корректировки отчетных (временных) периодов, в которые совершались хозяйственные операции, или же сформировались рассматриваемые активы, обязательства, капиталы, доходы либо расходы;

- соответствующей оценки активов, обязательств, капитала, доходов либо расходов организации в соответствии с МСФО;

- расчет сумм корректировок строк бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах для преобразования их в отчетность по МСФО.

Основными методами трансформации отчетности являются:

- детализация остатков на счетах;

- реклассификация остатков;

- переоценка остатков.

Детализация остатков - расшифровка статей бухгалтерской (финансовой) отчетности и детализация остатков на бухгалтерских счетах - является первичным этапом трансформации.

Связь между статьями бухгалтерского баланса и остатками на счетах определено должна быть установлена. Если остатки по какому-либо счету участвуют в формировании нескольких статей баланса, то необходимо провести разделение остатков и оборотов по данному счету на несколько субсчетов.

Классификация статей по классам применяется при разделении объектов, неоднородных по экономическому содержанию, они учитываются на одном синтетическом счете, или если нет данных в сводном учете, нужных для раскрытия информации в отчетности по международным стандартам, приходится их выводить из аналитического учета.

По определенным объектам учета есть требования о раскрытии информации о движении данных объектов за отчетный период в разрезе более значимых основных, видов хозяйственных операций.

Реклассификация остатков — это способ ликвидации различий в составе и структуре показателей отчетности по российским правилам и отчетности, формируемой в соответствии с международными стандартами.

Установленная связь отражает, какая позиция в отчетности является относительным или же абсолютным аналогом данного счета.

Трансформационная таблица отражает остатки по счетам бухгалтерского учета активов, связывая их со строками отчетности, показывающие наличие активов; обязательства в российском учете связываются с обязательствами из международной отчетности; доходы и прибыли — с доходами и прибылями; расходы и убытки — с расходами и убытками, а капитал — с капиталом.

Переоценка остатков — это различия отражения одних и тех же операций хозяйственной деятельности, которые в учете и отчетности могут иметь различную интерпретацию. К примеру, по российским стандартам стоимость материалов, хозяйственных принадлежностей, инвентаря, относящихся к обеспечению офиса, остающаяся в наличии на отчетную дату, отражается в бухгалтерском балансе в составе актива, но в соответствии с международными стандартами конкретный объект должен включаться в расходы данного отчетного периода.

Переоценка остатков может применяться в ниже приведенных случаях:

- если критерии признания обязательств или активов в учете по РСБУ и по МСФО различны друг от друга;
- если есть необходимость исключения расходов, возникающих в процессе движения активов, не признаются такими для подготовки отчетности в соответствии с международными стандартами;
- если происходит начисление или доначисление оценочных резервов.

Проведение корректировочных записей наиболее трудоемкий и сложный процесс, с точки зрения формирования верных суждений, профессионализма работников на предмет корректировки и ведения счетов, а также сопоставление различий в учёта по российской системе бухгалтерского учёта и отчётности и МСФО.

При проведении корректирующих записей в действующем российском плане счетов рекомендуется открыть дополнительные счета:

- 84/11 «Корректировки нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчетного периода» - отражаются хозяйственные операции текущего периода;
- 84/12 «Корректировки нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) прошлых периодов» - отражаются события прошлых отчетных периодов.

Когда корректирующие записи совершены, составляется пробный баланс с учётом корректировок, каждая строка которого реклассифицируется в счета, сформированные в соответствии с МСФО.

Реклассификация скорректированных счетов также является важным этапом трансформации российской отчётности в отчётность по МСФО.

Для выполнения реклассификации необходимо составить примерный план счетов бухгалтерского учёта применительно к МСФО.

В МСФО нет определённой структуры и нумерации для рабочего плана счетов. Следовательно, каждая организация в зависимости от вида деятельности самостоятельно способна разработать план счетов для своей организации [3].

Для представления информации в формате МСФО необходимо перенести скорректированные остатки с счетов российского учета на составленный плана счетов по МСФО. В данном и заключается цель процесса реклассификации, в его действии решаются задачи:

- формирование бухгалтерского баланса и всей бухгалтерской (финансовой) отчётности, при возможности с использованием средств программного обеспечения;
- формирование системы начального сальдо по счетам бухгалтерского учёта, ведущейся по МСФО;
- получение нужной информации по аналитике счетов в соответствии с требованиями МСФО.

После осуществления корректирующих записей, реклассификации счетов и формирования пробных бухгалтерских балансов составляются финансовые отчёты, то есть заключительные бухгалтерский баланс, отчёт о финансовых результатах, отчёт об изменениях в капитале, отчёт о движении денежных средств, пояснения бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

Текущие активы включают в себя денежные средства и денежные эквиваленты (отражающиеся по мере убывания ликвидности), в свою очередь составные части денежных средств и денежных эквивалентов показано на рисунке 3.

К долгосрочным активам относятся:

- основные средства;
- нематериальные активы;
- инвестиционная собственность;
- долгосрочная дебиторская задолженность;
- долгосрочные инвестиции.

Обязательства, так же как и активы делятся на текущие и долгосрочные.

К текущим обязательствам относятся счета к оплате; налоги к оплате; краткосрочные долговые обязательства; авансы полученные; доходы будущих периодов; начисленные обязательства.

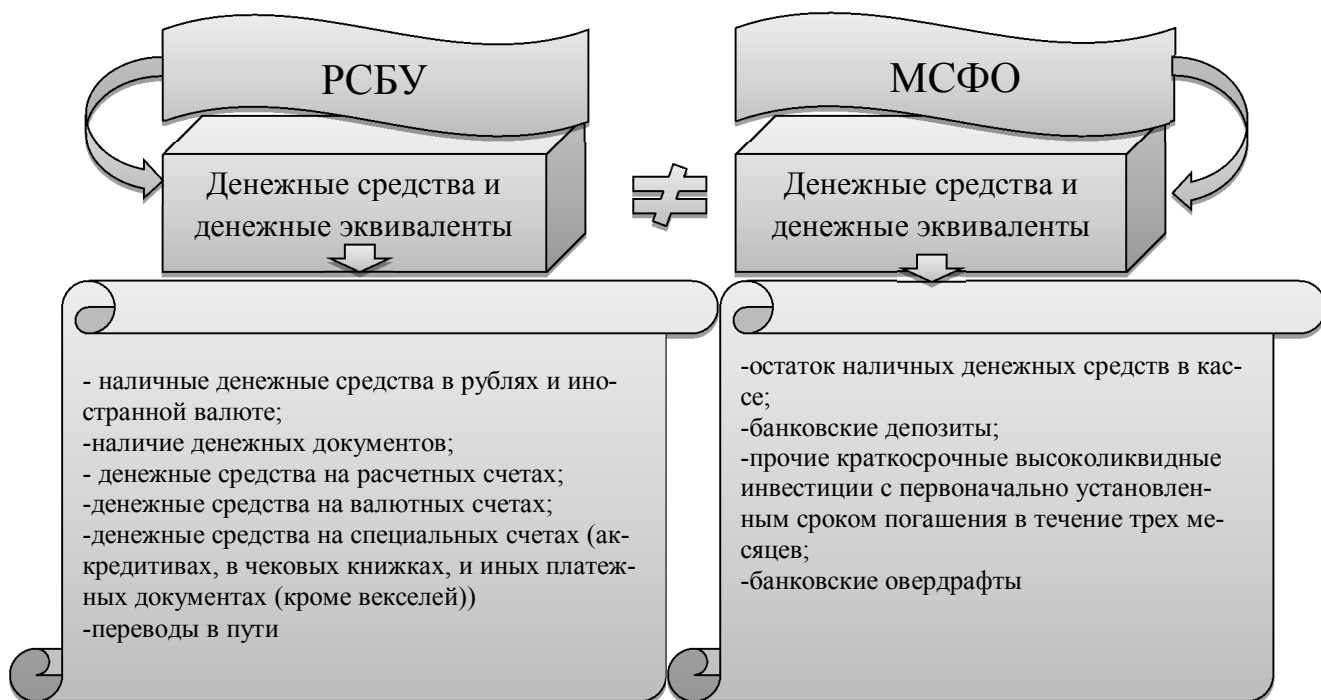


Рисунок 3 – Сравнение элементов статьи бухгалтерского баланса «Денежные средства и денежные эквиваленты»

Долгосрочные обязательства включают в себя:

- собственные долгосрочные обязательства;
- долгосрочные отсроченные счета к оплате;
- долгосрочные кредиты и займы;
- прочие долгосрочные обязательства.

На рисунке 4 представлены составные части собственного капитала.

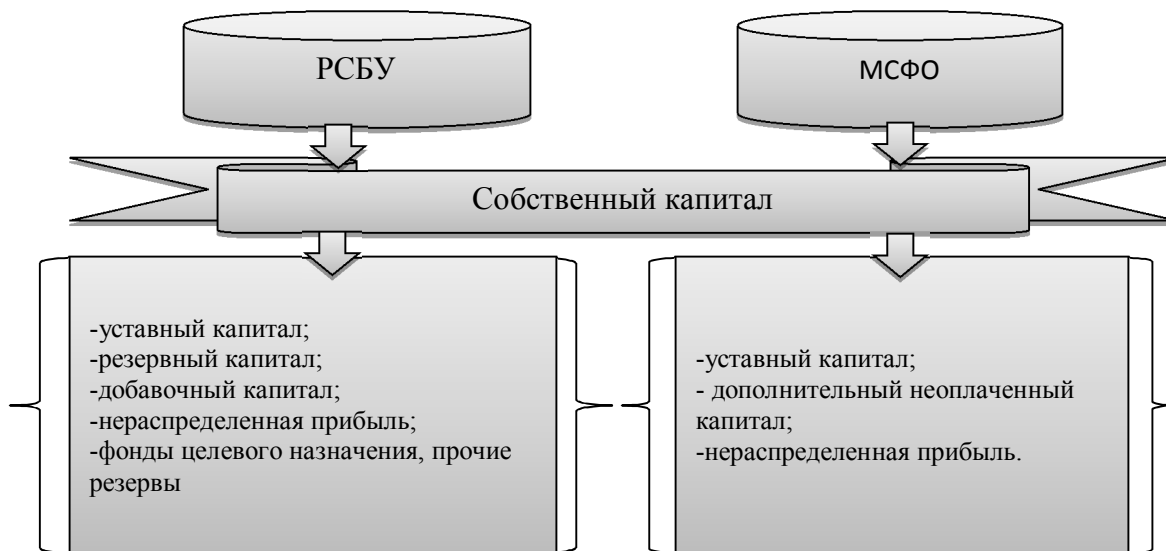


Рисунок 4 – Составные части собственного капитала

Составление бухгалтерского баланса, исходя из вышесформированных этапов трансформации отчетности под МСФО, будет следующим. На основе данных оборотно-сальдовой ведомости по счетам синтетического учета отечественного плана счетов формируется пробный бухгалтерский баланс на начало отчетного периода, затем проводятся необходимые корректирующие записи, с учетом данных корректировок получаем первый преобразованный баланс на начало отчетного периода.

После того как будут поведены реклассификационные записи, составляется пробный баланс по международным стандартам на начало отчетного периода.

Аналогичным образом составляется пробный баланс на конец отчетного периода.

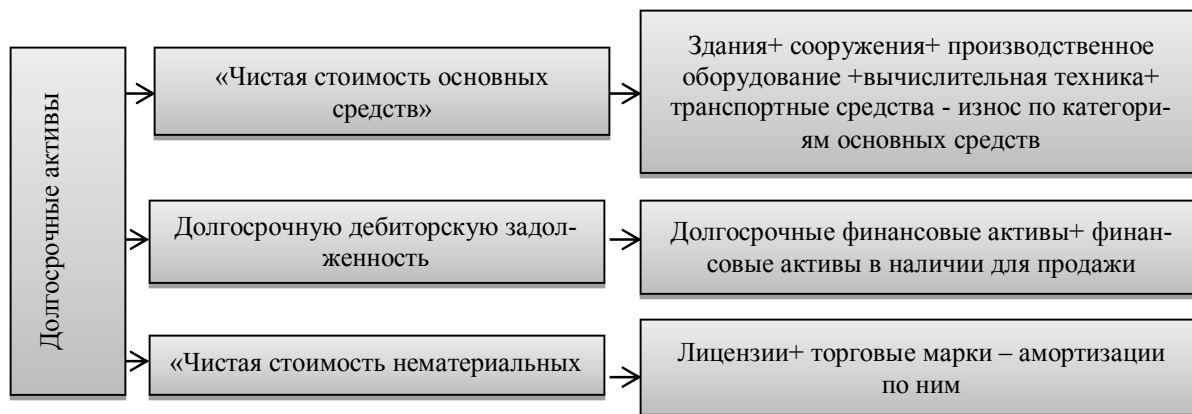
После составления пробных балансов по МСФО на начало и на конец отчетного периода формируется заключительный вариант бухгалтерского баланса, составленного в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

Структура и состав показателей бухгалтерского баланса представлена в таблице 1.

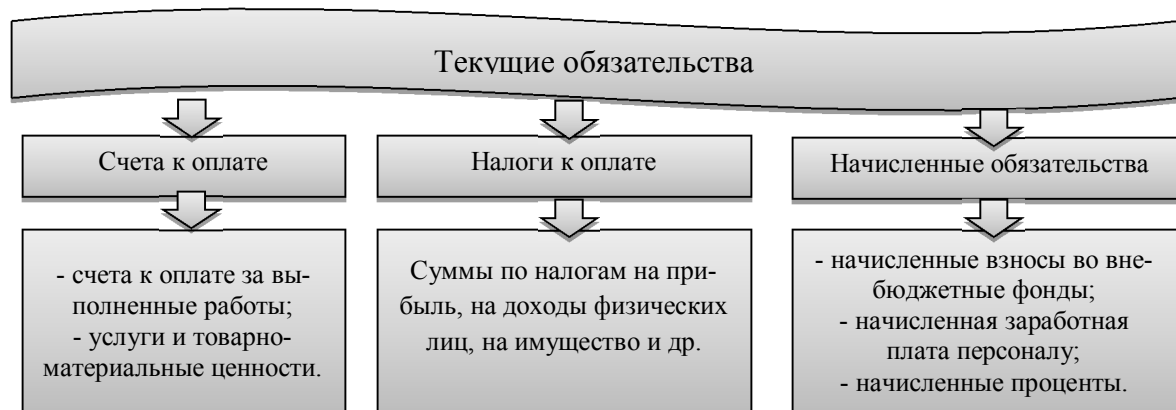
Таблица 1- Структура и состав показателей бухгалтерского баланса

Наименование	РСБУ	МСФО	Характеристика
Состав активов и обязательств	Активы делятся на внеоборотные и оборотные, а обязательства бывают долгосрочные и краткосрочные (п.19 ПБУ 4/99).	Активы также делятся на внеоборотные и оборотные. Представление активов и обязательств возможно в порядке ликвидности (убывание ликвидности – по отношению к активам, и увеличение к обязательствам)(п.51 МСФО 1).	В РСБУ не оговорена возможность определения активов и обязательств в порядке убывания ликвидности. В МСФО предусматривается возможность группировать активы и обязательства как долгосрочные и краткосрочные, с учетом внутренней группировки их по степени ликвидности.
Критерии разделения обязательств в бухгалтерском балансе на краткосрочные и долгосрочные	Обязательства, срок погашения которых не превышает / превышает 12 месяцев после отчетной даты, представляются в краткосрочных / долгосрочных обязательствах (п.19 ПБУ 4/99).	Обязательство является краткосрочным если на отчетную дату кредитор может, руководствуясь положениями договора, потребовать от отчитывающейся компании досрочного погашения долгосрочного кредита(займа). Обязательство является долгосрочное если на отчетную дату отчитывающаяся сторона имеет полномочия в одностороннем порядке продлевать срок погашения по краткосрочному кредиту / займу на период свыше 12 месяцев; или если кредитор согласился предоставить льготный период погашения более 12 мес. (МСФО 1)	РСБУ не содержат дополнительных критериев для классификации обязательств на краткосрочные и долгосрочные для целей раскрытия в бухгалтерском балансе.
Раскрытие сведений о капитале	В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах раскрывается информация: о количестве выпущенных акций; номинальной стоимости акций (п.27 ПБУ 4/99)	Организация раскрывает или в бухгалтерском балансе, или в пояснениях к нему расшифровку акционерного капитала по видам прав участия акционеров (п.76 МСФО 1).	Согласно МСФО 1 в финансовой отчетности следует раскрывать виды информации, не указанные в РСБУ, а именно: существующие права, преференции и ограничения в отношении каждого типа акций; описание экономической сущности и назначения каждого вида созданного резерва в составе капитала организации.

Для того чтобы из пробных балансов сформировать окончательный вариант бухгалтерского баланса, используют группировки статей первоначальных балансов в статью баланса по МСФО (рис. 5).



а)



б)

Рисунок 5 – Состав статьи бухгалтерского баланса а) «Долгосрочные активы», б) «Текущие обязательства»

В конце подбиваются итоги по собственному капиталу и текущим долгосрочным обязательствам.

Для формирования отчёта о финансовых результатах необходимо собрать и проанализировать информацию о прибылях и убытках организации, провести переклассификацию прибылей и убытков в соответствии с международными стандартами, а затем отразить статью «Операционная прибыль».

Также важно определить доходы и расходы относящиеся к основным видам деятельности; расходы на продажу; элементы затрат; затраты на финансирование; нерализованные курсовые разницы; общие и административные расходы.

В таблице 2 представлены минимально возможные согласно МСФО строки отчёта о финансовых результатах.

На систематизацию доходов и расходов организации влияет неоднородность ее деятельности и разнообразие выполняемых операций.

Исходя из этого единую классификацию достаточно сложно назвать. Но в МСФО существуют требования к разнообразным группам доходов и расходов, которые уместно выделять для каждой организации.

Зачастую к составу доходов приписывают:

- доходы в зависимости от видов деятельности;
- доходы от операций с недвижимостью и основными средствами;
- доходы от операций с инвестициями;
- доходы по процентам, курсовым разницам;
- доходы прошлых лет;
- другие существенные статьи доходов; прочие доходы.

Расходы в МСФО могут быть следующие: себестоимость в зависимости от видов деятельности общие; коммерческие расходы; административные расходы; расходы по процентам, операциям с недвижимостью; другие существенные статьи расходов; расходы по налогу на прибыль; расходы прошлых лет; прочие расходы.

По МСФО 1 при составлении отчёта о финансовых результатах нужно классифицировать расходы организации по статьям затрат с помощью данных из первичной документации.

Конечный отчёт о финансовых результатах формируется после составления расчетных таблиц для формирования доходов и расходов, в которых рассчитываются итоги сумм необходимых корректировок.

Таблица 2 – Минимально возможные строки, отражающиеся в отчете о финансовых результатах

Наименование	РСБУ	МСФО	Характеристика
Состав статей отчета о финансовых результатах	В российской форме отчета о финансовых результатах отсутствуют статьи, указанные в форме отчета в МСФО.	установлен состав показателей, включаемых в отчет о финансовых результатах: - затраты по финансированию; - доля прибылей и убытков ассоциированных компаний и совместной деятельности; - прибыль или убыток до налогообложения, полученные в результате выбытия активов или погашения обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности (п.81 МСФО 1). Следует учитывать обстоятельства, которые приводят к отдельному раскрытию в отчете о финансовых результатах статей доходов и расходов: - списание стоимости запасов до чистой продажной цены или основных средств до возмещаемой суммы, а также их полное или частичное восстановление после списаний; - реструктуризацию компании и полное или частичное восстановление резервов в связи с затратами на реструктуризации; - выбытие основных средств; - выбытие инвестиций; - прекращающуюся деятельность; - судебные разбирательства; и - другие основания для полного или частичного восстановления сумм резервов(п.87 МСФО 1).	Различается состав показателей отчета о финансовых результатах
Представление расходов	В отчете о финансовых результатах информация о расходах представляется в группировки по их функциональному назначению	Компания должна представлять в отчете о финансовых результатах или в примечаниях к нему анализ расходов, используя классификацию, основанную на характере доходов и расходов, или их функции в рамках компании (п.88 МСФО 1). Компании поощряются в предоставлении анализа расходов в самом отчете о финансовых результатах (п. 89 МСФО 1).	Форма РСБУ не предусматривает включение классификации расходов по экономической содержанию (п.22 ПБУ 10/99).

Далее рассмотрим методику трансформации российской бухгалтерской отчетности в отчетность по МСФО на примере организации ООО «Ясные зори».

Важно отметить, что трансформация отчетности может отличаться в зависимости от видов деятельности организации.

Перед тем как начать составлять отчетность за 2012 г. необходимо составить таблицу 3 расхождений между российским и международным учётом.

Проводки, отражающие корректировочные записи, будут следующие:

Доначислена амортизация основных средств

Дебет 84/11 «Корректировки нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчётного периода»

Кредит 02 «Амортизация основных средств» 12 000

Часть доначисленной амортизации была включена в стоимость готовой продукции на складе

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 84/11 «Корректировки нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчётного периода» 5 000

Часть доначисленной амортизации включена в себестоимость проданной продукции

Дебет 20 «Основное производство»

Кредит 84/11 «Корректировки нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчётного периода» 4 000

Часть доначисленной амортизации учтена с общехозяйственными расходами

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы»

Кредит 84/11 «Корректировки нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)

отчётного периода»

3 000

Стоимость готовой продукции уменьшена на сумму общехозяйственных расходов

Дебет 84/11 «Корректировки нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчётного периода»

Кредит 43 «Готовая продукция»

4 000

Таблица 3 - Журнал регистрации поправок

Хозяйственные операции	Сумма, т. р.	Основание для поправки
1. Доначислена амортизация основных средств. Амортизация распределяется между: –готовой продукции –себестоимостью проданной продукции –общехозяйственными расходами	12 5 4 3	В российском учёте порядок начисления амортизации отличается от МСФО
2. Уменьшение стоимости готовой продукции на количество общехозяйственных расходов	4	Согласно МСФО в себестоимость продукции входят лишь производственные затраты
3. Произведено списание безнадежного долга	3	Согласно МСФО порядок признания долгов безнадежными отличается от правил учёта по российским стандартам
4. Сформирован резерв по сомнительным долгам	6	Различия состоят в страховании будущих рисков неоплаты
5. Отражён убыток от обесценивания стоимости основных средств (уценка основных средств минус накопленная амортизация)	4 (9-5)	МСФО предусматривает обязательную оценку активов на предмет соответствия их балансовой стоимости

Списание безнадежной дебиторская задолженность

Дебет 84/11 «Корректировки нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчётного периода»
Кредит 62«Расчеты с покупателями и заказчиками» 3 000

Произведено начисление резерва по сомнительным долгам

Дебет 84/11 «Корректировки нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчётного периода»
Кредит 63«Расчеты по сомнительным долгам» 6 000

отражение обесцененной стоимости основных средств

Дебет 84/11«Корректировки нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчётного периода»
Кредит 01«Основные средства» 9 000

Произведено списание суммы амортизации, относящаяся к стоимости обесценившихся основных средств
Дебет 02 «Амортизация основных средств»

Кредит 84/11«Корректировки нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчётного периода» 5 000

После данных проводок исходные отчётные данные с учетом поправок обобщаются в трансформационную модель (табл. 4,5). При этом все показатели, которые необходимо вычесть, мы отразили в круглых скобках.

Таблица 4- Трансформационная модель. Пробный бухгалтерский баланс на 31 декабря 2012 г.

Статьи	Значение до трансформации (тыс. руб.)	Поправки из таблицы 1					Значение после трансформации (тыс. руб.)
		1	2	3	4	5	
АКТИВ							
Основные средства	340					(9)	331
Амортизация	(120)	(12)				5	(103)
Сырьё и материалы	20						20
Готовая продукция	25	5	(4)				26
Налоги к возмещению	8						8
Дебиторская задолженность	25			(3)			22
Резерв по сомнительным долгам	-				(6)		(6)
Денежные средства	41						41
Авансы поставщикам	11						11
ИТОГО АКТИВ	350						350
ПASSИВ							
Кредиторская	80						80

Статьи	Значение до трансформации (тыс. руб.)	Поправки из таблицы 1					Значение после трансформации (тыс. руб.)
		1	2	3	4	5	
задолженность							
Задолженность по зарплате	20						20
Налоги к уплате	45						45
Краткосрочные займы	30						30
Уставный капитал	50						50
Нераспределённая прибыль прошлых лет	45						45
Прибыль	80	(7)	(4)	(3)	(6)	(4)	56
ИТОГО ПАССИВ	350						

Таблица 5- Пробный отчёт о финансовых результатах за 2012 г.

Строки	Значение до трансформации (тыс. руб.)	Поправки из таблицы 1					Значение после трансформации (тыс. руб.)
		1	2	3	4	5	
Выручка	50097						50097
Себестоимость продаж	(40290)	(4)					(40294)
Коммерческие расходы	(900)						(900)
Управленческие расходы	(1100)	(3)	(4)				(1093)
Убыток от списания дебиторской задолженности	-			(3)			(3)
Резерв по сомнительным долгам	-				(6)		(6)
Убыток от обесценивания активов	-					(5)	(5)
Налог на прибыль	(1561)						(1561)
Прибыль	80	(7)	(4)	(3)	(6)	(5)	55

После составления пробного баланса организация провела реклассификацию счетов бухгалтерского учета. При ее осуществлении бухгалтер ООО «Ясные зори» применял разработанный в организации план счетов по МСФО. На основе этого были сформированы такие проводки:

Произведен перенос остатков по основным средствам

Дебет 2100 «Основные средства»

Кредит 01 «Основные средства» 331 000

Перенесена сумма амортизации основных средств

Дебет 02 «Амортизация основных средств»

Кредит «Амортизация основных средств»

103 000

Перенесены остатки по сырью и материалам

Дебет 1711 «Сырьё и материалы»

Кредит 10 «Материалы»

20 000

Перенесена сумма остатка по счетам готовой продукции

Дебет 1730 «Готовая продукция»

Кредит 43 «Готовая продукция»

26 000

Перенесён остаток по счетам НДС

Дебет 1620 «Дебиторская задолженность - НДС»

Кредит 19 «НДС по приобретенным ценностям»

8 000

Перенесен остаток по счетам расчетов с покупателями и заказчиками

Дебет 1410 «Счета к получению»

Кредит 62 «расчеты с покупателями и заказчиками»

22 000

Перенесена сумма резерва по сомнительным долгам

Дебет 63 «Расчеты по сомнительным долгам»

Кредит 1495 «Резерв на безнадежные долги»

6 000

Перенесены остатки денежных средств на расчётном счёте

Дебет 1210 «Расчётный счёт в национальной валюте»

Кредит 51 «Расчётный счет»

41 000

Перенесен остаток по авансам, выданных поставщикам

Дебет 1810 «Расходы, оплаченные авансом»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и заказчиками»

11 000

Перенесена сумма задолженностей по расчётам с поставщиками и подрядчиками
 Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и заказчиками»
 Кредит 3110 «Счета к оплате» 80 000

Перенесена сумма задолженности по заработной плате
 Дебет 70 «расчеты с персоналом по оплате труда»
 Кредит 3510 «Заработная плата к выплате» 20 000

Перенесена сумма по налоговой задолженности
 Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам»
 Кредит 3400 «Налоги к оплате» 45 000

Перенесён остаток краткосрочных займов
 Дебет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»
 Кредит 3310 «Краткосрочные долговые обязательства» 30 000

Перенесена сумма уставного капитала организации
 Дебет 80 «Уставный капитал»
 Кредит 5100 «Уставный капитал» 50 000

Перенесена сумма нераспределенной прибыли от прошлых периодов
 Дебет 84 «Нераспределенная прибыль(непокрытый убыток)»
 Кредит 5602 «Нераспределённая прибыль прошлых лет» 45 000

Перенесена сумма нераспределенной прибыли от текущего года
 Дебет 84 «Нераспределенная прибыль(непокрытый убыток)»
 Кредит 5601333 «Нераспределённая прибыль отчётного периода» 55 000

Проведение реклассификации можно считать заключительным этапом трансформации отчетности под МСФО.
 После составления проводок данного вида можно приступить к составлению окончательного бухгалтерского баланса и отчёта о финансовых результатах(таблицы 6,7)[4].

Таблица 6 - Бухгалтерский баланс, составленный в соответствии с МСФО на ООО «Ясные зори» на 31 декабря 2012 г.

Статьи бухгалтерского баланса	Сумма после корректировок (тыс. руб.)
Активы	
Текущие активы	
Денежные средства и денежные эквиваленты	41
Расчёты с покупателями и заказчиками	22
Резерв по сомнительным долгам	(6)
НДС к возмещению	8
Сырьё и материалы	20
Готовая продукция	26
Расходы, оплаченные авансом	11
Итого текущие активы	122
Долгосрочные активы	
Основные средства	331
Амортизация основных средств	(103)
Итого долгосрочных активов	228
Итого активы	350
Пассивы	
Текущие обязательства	
Расчёты с поставщиками	80
Краткосрочные займы	30
Налоги к оплате	45
Расчёты по заработной плате	20
Итого текущие обязательства	175
Собственный капитал	
Уставный капитал	50
Нераспределённая прибыль прошлых лет	45
Нераспределённая прибыль отчётного периода	56
Итого собственный капитал	151
Итого пассивы	326

Таблица 7 - Отчёт о прибылях и убытках, составленный в соответствии с МСФО на ООО «Ясные зори» на 31 декабря 2012 г.

Статьи Отчета о финансовых результатах	Сумма после корректировок (тыс. руб.)
Выручка	50097
Себестоимость продаж	(40294)
Коммерческие расходы	(900)
Управленческие расходы	(1093)
Убыток от списания дебиторской задолженности	(3)
Резерв по сомнительным долгам	(6)
Убыток от обесценивания активов	(5)
Налог на прибыль	(1561)
Прибыль	55

Для того чтобы мнение заинтересованных пользователей российских компаний было достоверным, необходимо формировать отчетность в соответствии с общепринятыми, всеобщими принципами международного учета. Так как на сегодняшний момент российские и международные стандарты, правила ведения бухгалтерского учета и отчетности имеют много отличий, пользоваться российской бухгалтерской отчетностью для привлечения иностранных капиталов практически невозможно.

В современных условиях учет по международным стандартам в Российской Федерации интересует те компании, которые хотят выйти на мировой рынок товаров, имеют акционеров в качестве зарубежных компаний-партнеров либо хотят привлечь иностранные вклады в свою организацию.

Переход на международные стандарты не должен выступать самоцелью, так как фактически ни одна развитая в промышленной сфере страна в мире не применяет МСФО полностью вместо национальных стандартов. Следовательно, МСФО следует считать как опорную точку формы и рассматривать пути для внедрения международных стандартов, чтобы они обеспечили общую сопоставимость российской и международной финансовой отчетности.

Если руководство российских организаций сможет привязать принципы МСФО к происходящим процессам в организации, то финансовая отчетность данной организации будет открыта и понятна как российским, так и иностранным инвесторам.

Список литературы

1. Положение по бухгалтерскому учёту «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). Утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.07.99 № 43н (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 № 1186н) [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultants.ru/>. Дата обращения: 21.03.2013.
2. Маслов, Б. Г. Трансформация российской отчетности в соответствии с МСФО [Текст] /Б.Г. Маслов //Управленческий учёт. -2009. - №1. –С. 85-90.
3. Чая, В. Г. Трансформация отчетности в соответствии с МСФО [Текст]/В.Г. Чая //Финансовая газета. - 2011. -№16.
4. Официальный сайт Министерства финансов РФ [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www1.minfin.ru>. Дата обращения: 10.04.13.
5. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 06.12.2011 г. № . № 402-ФЗ. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.garant-parh.ru>. Дата обращения: 10.04.13.

Шунькова Вероника Николаевна
студентка 4курса факультета учета и информационных технологий
Орловского государственного института экономики и торговли
e-mail: nika.shunkovf@yandex.ru

Федорова Татьяна Владимировна
к. э. н., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита
Орловского государственного института экономики и торговли
e-mail: tatiyana.72@mail.ru