# Оглавление

[Введение 3](#_Toc228290999)

[1. Краткая характеристика МСФО 5](#_Toc228291000)

[1.1. Основные понятия и принципы 5](#_Toc228291001)

[1.2. Основные отличия МСФО и РСБУ 7](#_Toc228291002)

[1.3. Методы подготовки отчётности в соответствии с МСФО 9](#_Toc228291003)

[2. Трансформация отчётности в соответствии с МСФО 11](#_Toc228291004)

[2.1. Методика трансформации 11](#_Toc228291005)

[2.2. Корректирующие записи при переходе на МСФО 12](#_Toc228291006)

[2.3. Реклассификация счетов в соответствии с МСФО 13](#_Toc228291007)

[2.4. Формирование финансовой отчётности по МСФО 15](#_Toc228291008)

[3. Трансформация отчётности на примере предприятия 21](#_Toc228291009)

[Заключение 29](#_Toc228291010)

[Список литературы 30](#_Toc228291011)

[Приложения 31](#_Toc228291012)

# Введение

Фундаментальные изменения в мировой экономике, связанные с её глобализацией, возрастание роли международной интеграции потребовали унификации бухгалтерского учёта, достижения единообразия и прозрачности при составлении финансовой отчётности, особенно, в части формирования и исчисления прибыли, учёта и отражения инвестируемых средств. Учёт, отчётность, аудит должны основываться на единых принципах и давать пользователям такую информацию об имущественном и финансовом положении хозяйствующего субъекта, которая понятна, сравнима, значима, существенна и надежна, т.е. обладает полнотой и базируется на экономических подходах.

Международные стандарты финансовой отчётности представляют собой обобщение мирового опыта ведения бухгалтерского учёта и составления отчётности и являются базой для формирования национальных стандартов многих стран. Они признаны во всём мире как эффективный инструментарий для предоставления прозрачной и понятной информации о деятельности компаний. В России международные стандарты выбраны ориентиром для трансформации существующего бухгалтерского учёта и отчётности.

Переход России на МСФО - это важный шаг в процессе построения взаимного доверия между Россией и международным сообществом. Увеличение корпоративной прозрачности будет означать, что инвестиции станут менее рискованными для инвесторов, а значит, более дешевыми.

Вопросы, связанные с трансформацией отчётности, составленной по российским стандартам, в отчётность, подготовленную в соответствии с МСФО, являются наиболее актуальными в процессе перехода на МСФО. Актуальность повышается и в связи с тем, что многие предприятия по-прежнему будут формировать свою отчётность по российским стандартам, поэтому потребность в трансформации будет высока.

Цель курсовой работы: рассмотреть процесс трансформации российской отчётности в соответствии с МСФО.

Исходя из поставленной цели, выделим следующие задачи, которые необходимо решить при написании курсовой работы:

1. Дать краткую характеристику международных стандартов;

2. Раскрыть методику трансформации российской отчётности;

3. Рассмотреть трансформацию на примере предприятия.

В соответствии с этим курсовая работа представлена в трёх главах.

Первая глава отражает основные понятия, принципы международных стандартов, их отличие от российских, а также существующие методы подготовки российской отчётности в соответствие с МСФО.

Вторая глава подробно раскрывает методику трансформации российской отчётности в соответствии с МСФО и описывает её этапы.

В третьей главе представлена трансформация отчётности на примере предприятия.

Источниками информации служили специализированная литература, периодические издания и интернет-ресурсы, а также нормативные документы.

#  1. Краткая характеристика МСФО

## 1.1. Основные понятия и принципы

Международные стандарты финансовой отчётности (МСФО; англ. International Financial Reporting Standards) – это набор документов (стандартов и интерпретаций), регламентирующих правила составления финансовой отчётности, необходимой внешним пользователям для принятия ими экономических решений в отношении предприятия.

С 1973 по 2001 год стандарты разрабатывал Комитет по международным стандартам финансовой отчётности КМСФО (Board of the International Accounting Standards Committee) (IASC) и выпускал их под названием International Accounting Standards (IAS). В 2001 году IASC был реорганизован в Совет по Международным стандартам финансовой отчётности СМСФО (IASB). В апреле 2001 года IASB принял существовавшие IAS и продолжил работу, выпуская вновь создаваемые стандарты под названием IFRS.

В основе МСФО лежит теория англо-американской школы учёта, важнейшей характеристикой которой является приоритет профессионального мнения бухгалтера над предписаниями учётных регулятивов. Применение МСФО требует глубокого понимания того, на достижение каких целей направлен стандарт, а не того, как конкретное событие или операцию можно уложить в рамки стандарта для получения желаемого результата. Так МСФО, в отличие от национальных правил составления отчётности, представляют собой стандарты, основанные на принципах, а не на жестко прописанных правилах.

Изменение системы общественных отношений, а также гражданско-правовой среды предопределяет необходимость адекватной трансформации бухгалтерского учёта. Однако процесс реформирования отечественной системы бухгалтерского учёта отстает от общего процесса экономических реформ в России. Именно в целях изменения такого положения дел разработана Программа реформирования бухгалтерского учёта в соответствии с международными стандартами финансовой отчётности.

Цель реформирования системы бухгалтерского учёта - приведение национальной системы бухгалтерского учёта в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчётности [[1]](#footnote-1).

Данной Программой намечена разработка предписаний (стандартов) по финансовой отчётности, содержащих основную часть требований международных стандартов.

Международные стандарты носят рекомендательный характер и страны могут самостоятельно принимать решения об их использовании. Совершенно очевидно, что их слепое копирование зачастую может негативно сказаться на национальной практике бухучёта. Поэтому основой перехода должно быть признание Принципов подготовки и составления финансовой отчётности (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements). Они служат методологической базой для обеспечения целостности всей системы норм МСФО и национальных стандартов, ориентированных на МСФО.

Международные стандарты основаны на 2 основных принципах:

*Принцип начислений* (accrual basis) означает, что хозяйственные операции отражаются в момент их совершения, а не по мере получения или выплаты денежных средств. Таким образом, операции будут учитываться в том отчётном периоде, в котором они возникли. Данный принцип даёт возможность получить объективную информацию о будущих обязательствах и будущих поступлениях денежных средств, т.е. позволяет прогнозировать будущие результаты предприятия.

*Принцип непрерывности деятельности* (going concern) предполагает, что предприятие продолжит свою деятельность в ближайшем будущем. А поскольку у предприятия нет намерения сокращать масштабы деятельности, то его активы будут отражаться по первоначальной стоимости без учёта ликвидационных расходов.

Каждый стандарт включает в себя следующие элементы:

* объект учёта – даётся определение объекта учёта и основных понятий, связанных с ним;
* признание объекта учёта – даётся описание критериев отнесения объектов учёта к различным элементам отчётности;
* оценка объекта учёта – приводятся рекомендации по использованию методов оценки и требований к оценке различных элементов отчётности;
* отражение в финансовой отчётности – раскрытие информации об объекте учёта в различных формах финансовой отчётности.

Помимо стандартов, обязательными для применения являются интерпретации, раскрывающие тот или иной вопрос применения стандартов. Интерпретации Комитета по интерпретациям – это важная составная часть международных стандартов. Интерпретации разрабатываются в контексте существующих МСФО и принципов их применения; они разъясняют отдельные положения стандартов и регулируют вопросы бухгалтерского учёта там, где отсутствуют соответствующие стандарты. При разработке интерпретаций Комитет проводит консультации с аналогичными национальными комитетами государств – членов КМСФО.

## 1.2. Основные отличия МСФО и РСБУ

Для более удобного восприятия представим основные отличия международных и российских стандартов в области бухгалтерской (финансовой) отчётности в таблице.

Таблица 2. Сравнительный анализ МСФО и РСБУ

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Вопрос** | **РСБУ** | **МСФО** | **Вывод** |
| Определение бухгалтерской (финансовой) отчётности | Бухгалтерская отчётность – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учёта по установленным формам (ст. 2 Закона № 129-ФЗ «О бухгалтерском учёте»). Аналогичное определение содержится в п.4 ПБУ 4/99. | Финансовая отчётность представляет собой структурированное представление финансового положения и операций, осуществленных компанией (п.7 МСФО 1). | Зависимость финансовой отчётности по МСФО от бухгалтерского учёта более гибкая, чем в РПБУ. |
| Цель бухгалтерской (финансовой) отчётности | Бухгалтерская отчётность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении (п.6 ПБУ 4/99). | Целью финансовой отчётности общего назначения является представление информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и движении денежных средств компании, полезной для широкого круга пользователей при принятии экономических решений. Финансовая отчётность также показывает результаты управления ресурсами, доверенными руководству компании (п.7 МСФО 1). | В РПБУ нет чёткого указания, что цель финансовой отчётности состоит в представлении информации об организации, полезной для широкого круга пользователей при принятии экономических решений. |
| Состав финансовой отчётности | Бухгалтерская отчётность состоит из:а) бухгалтерского баланса;б) отчёта о прибылях и убытках;в) приложений к ним, предусмотренных нормативными актами;г) аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчётности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту;д) пояснительной записки.(п.2 ст.13 Закона «О бухгалтерском учёте») | Полный комплект финансовой отчётности включает следующие компоненты:(а) бухгалтерский баланс;(б) отчёт о прибылях и убытках;(в) отчёт об изменениях капитала, показывающий:(i) все изменения в капитале; либо(ii) изменения в капитале, отличные от операций с акционерами;(г) отчёт о движении денежных средств; и(д) пояснения, включающие существенные положения использованной для подготовки финансовой отчётности учётной политики и прочие примечания(п.8 МСФО 1) | В системе МСФО, в отличие от РПБУ, не существует определения формы бухгалтерской отчётности. В связи с этим отчёты, включаемые в полный комплект финансовой отчётности, могут формироваться, исходя из предлагаемых в МСФО 1 вариантов построения финансовой отчётности, и разрабатываться организациями самостоятельно. |
| Активы | Определение активов отсутствует. Активы представляются в виде показателей разделов «Внеоборотные активы» и «Оборотные активы» актива бухгалтерского баланса. | Ресурсы, контролируемые компанией в результате событий прошлых периодов, от которых компания ожидает экономической выгоды в будущем (п. 49 Принципов подготовки и составления финансовой отчётности). | В РПБУ в отличие от МСФО не содержится определения активов. |
| Обязательства | Определение обязательств отсутствует. Обязательства представляются в виде показателей бухгалтерского баланса в разделах «Долгосрочные обязательства» и «Краткосрочные обязательства». | Текущая задолженность компании, возникающая из событий прошлых периодов, погашение которой приведет к оттоку из компании ресурсов, приносящих экономическую выгоду (там же). | В РПБУ в отличие от МСФО не содержится определения обязательств. |
| Капитал | Определение капитала отсутствует. Капитал представляется в виде показателей раздела «Капитал и резервы» бухгалтерского баланса. | Доля в активах компании, остающаяся после вычета всех ее обязательств (там же). | В РПБУ в отличие от МСФО не содержится определения капитала. |
| Доходы | Доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества) (п.2 ПБУ 9/99 «Доходы организации»). | Приращение экономических выгод в течение отчётного периода, происходящее в форме притока или увеличения активов или уменьшения обязательств, что выражается в увеличении капитала, не связанного с вкладами участников акционерного капитала (подп.(a) п.70 Принципов подготовки и составления финансовой отчётности). | Различия отсутствуют. |
| Расходы | Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) (п.2 ПБУ 10/99 «Расходы организации»). | Уменьшение экономических выгод в течение отчётного периода, происходящее в форме оттока или истощения активов или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанных с его распределением между участниками акционерного капитала (подп.(b) п.70 Принципов подготовки и составления финансовой отчётности). | Различия отсутствуют. |

## 1.3. Методы подготовки отчётности в соответствии с МСФО

Существуют два основных метода: корректировка (трансформация) российской отчётности и ведение параллельного учёта и составление отчётности на основе его данных.

Параллельный учёт для российского предприятия – это ведение двух баз данных финансовой отчётности – по российским стандартам и МСФО. Обычно такой учёт ведется в специальной программе – при вводе проводки один раз, результат ее попадает как в базу российского учёта, так и в базу МСФО. Однако не все операции можно автоматически разнести по базам ввиду различности принципов учёта по МСФО и российским стандартам бухгалтерского учёта (РСБУ).

Трансформация — это разовая процедура, которая проводится по состоянию на отчётную дату. В связи с этим предприятие, на котором не налажен параллельный учёт по МСФО, не имеет возможности получать оперативную информацию за промежуточные между отчётными датами периоды. К тому же трансформация возможна только после того, как составлена российская отчётность, что увеличивает время, необходимое для получения отчётности по МСФО. При ведении же параллельного учёта процесс составления международной отчётности не зависит от подготовки российской отчётности.

Наряду с этим при трансформации точность данных отчётности по МСФО часто снижается, поскольку корректируются только существенные статьи и используется много оценочных суждений. Например, при составлении отчётности в иностранной валюте в процессе трансформации обычно вместо исторических курсов на дату каждой операции применяют средние курсы.

Трансформация обходится значительно дешевле, чем постановка параллельного учёта, так как не требует внедрения специализированной бухгалтерской программы (трансформация проводится обычно в электронных таблицах, таких как Excel, Access или Lotus) и большого штата квалифицированных сотрудников, знающих МСФО.

Еще одним преимуществом трансформации перед параллельным учётом является ее наглядность: все корректировки легко можно проследить и проверить.

Удобство и простота трансформации подтверждаются тем, что даже большинство дочерних предприятий западных компаний составляют международную отчётность путем трансформации российской.

В целом считается, что риск ошибок при трансформации выше, чем при ведении параллельного учёта. Однако многие предприятия считают трансформацию вполне приемлемым методом подготовки международной отчётности. К тому же на внедрение параллельного учёта по МСФО уходит довольно продолжительное время, в течение которого компаниям все равно приходится составлять отчётность по МСФО путем трансформации.

# 2. Трансформация отчётности в соответствии с МСФО

## 2.1. Методика трансформации

Методика трансформации включает основные этапы, отражающие суть перекладки отчётности российских организаций в соответствии с МСФО.

Первый этап - это анализ счетов для составления бухгалтерского баланса, отчёта о прибылях и убытках (приложение 2), отчёта о движении денежных средств и др., а также состояния бухгалтерского учёта организации и учётной политики.

На втором этапе формируются оборотно-сальдовые ведомости в российской системе счетов бухгалтерского учёта, подготавливаются рабочие документы (рабочие таблицы), в которых наиболее ёмко представляются
различия в отражении хозяйственных операций по их экономическому содержанию в российских стандартах бухгалтерского учёта (РСБУ) и МСФО.
И не просто представляются, а на основании рабочих документов выявляются эти различия с целью доведения количественных и качественных характеристик каждого счёта до требований МСФО.

Третий, наиболее значимый, этап заключается в составлении корректирующих записей, позволяющих довести значение каждого счета по своему экономическому содержанию до уровня требований международных стандартов финансовой отчётности. По результатам осуществления кор­ректирующих записей формируются новые пробные балансы и отчёты, как правило, по российскому плану счетов, но по экономическому содержа­нию и хозяйственному назначению в новой системе отчётности.

Четвертый этап трансформации - это решение в значительной степени технической задачи, а именно реклассификации отечественных счетов в счета МСФО. Реклассификационные записи, действительно, представля­ют собой решение технической задачи в отличие от предыдущего этапа, где корректирующие записи по своему содержанию отвечали основопола­гающим допущениям, принципам, признакам и ограничениям МСФО.

На последующих этапах составляются пробные балансы, а затем окончательные - бухгалтерский баланс, отчёт о прибылях и убытках, отчёт о
движении денежных средств, отчёт об изменениях в капитале и пояснения
к ним в соответствии с МСФО на основе разработанных схем составления этих отчётов.

Наиболее значимым с методологической точки зрения, но и достаточно проблематичным представляется этап, связанный с осуществлением корректировок, в результате которого система показателей финансово-хозяйственной деятельности отечественных организаций по своей сути доводится до уровня требований МСФО.

## 2.2. Корректирующие записи при переходе на МСФО

Этап осуществления корректирующих записей является наиболее слож­ным и трудоемким с точки зрения формирования верных профессиональ­ных суждений на предмет ведения и корректировки счетов, а также с точ­ки зрения сопоставления основных различий в оценке и учёте между рос­сийской системой бухгалтерского учёта и отчётности и МСФО.

Как уже отмечалось, на первом этапе трансформации отчётности рос­сийских организаций в отчётность, составляемую на основе МСФО, наря­ду с анализом счетов бухгалтерского учёта проводится анализ учётной по­литики организации. Эти же требования содержатся и в IFRS 1 «Примене­ние МСФО впервые», в том числе в части предъявления дополнительных требований к раскрытию информации, в соответствии с которыми необхо­димо объяснить, каким образом переход от национальных правил учёта к МСФО повлиял на основные показатели финансово-хозяйственной дея­тельности.

С этой целью надо проанализировать основные положения учётной политики организации и аналогичные положения учётной политики, разработанной в соответствии с требованиями МСФО (приложение 3).

Для осуществления корректирующих записей на основе сравнительно­го анализа соответствия положений учётной политики отечественной орга­низации положениям МСФО необходимо сформировать ряд рабочих до­кументов (рабочих таблиц) по направлениям коррекции. Примерные формы рабочих таблиц (движения НМА, основных средств и краткосрочных кредитных ресурсов) приведены в приложении 4. Аналогичные рабочие документы можно составить по операциям с капитальными вложениями, дви­жению краткосрочных и долгосрочных инвестиций, распределению деби­торской и кредиторской задолженностей, а также по всем другим необхо­димым направлениям корректирующих записей.

При составлении корректирующих записей рекомендуется в действующем российском плане счетов открыть два дополнительных счёта:

84.11 «Корректировки нераспределенной прибыли (непокрытого убыт­ка) отчётного периода» - для отражения хозяйственных процессов отчёт­ного (текущего) периода;

84.12 «Корректировки нераспределенной прибыли (непокрытого убыт­ка) прошлых периодов» - для отражения событий прошлых лет.

После того, как корректирующие записи сделаны, формируется новый пробный баланс с учётом коррекции, каждая статья которого реклассифи-цируется в счета, составленные в соответствии с МСФО.

## 2.3. Реклассификация счетов в соответствии с МСФО

Не менее значимый этап трансформации отчётности российских орга­низаций в отчётность, подготовленную в соответствии с МСФО, - это реклассификация скорректированных счетов.

Для выполнения данного этапа необходимо подготовить пример плана счетов бухгалтерского учёта согласно МСФО. МСФО не предписывают определённую структуру для плана счетов, а также их нумерацию. Поэтому каждая фирма в зависимости от вида своей деятельности вправе самостоятельно разработать свой план счетов (приложение 5).

Разработке примера плана счетов в соответствии с МСФО обычно пред­шествует построение модели группировки международных стандартов фи­нансовой отчётности в зависимости от отражения в них основных показа­телей бухгалтерского баланса, отчёта о прибылях и убытках, отчёта о дви­жении денежных средств, сводной отчётности и влияния на отчётность.

Эта модель позволяет упорядочить всю систему счетов, разработан­ную в соответствии с МСФО, и соотнести счета синтетического учёта российского плана счетов с примером плана счетов согласно МСФО. Таким образом, после разработки плана счетов по МСФО становится возмож­ным составить таблицу соответствия счетов, имеющихся в российском плане счетов, счетам в плане счетов, разработанном согласно МСФО (приложение 6).

Для предоставления информации в формате, соответствующем требова­ниям МСФО, следует перенести скорректированные остатки со счетов российского плана счетов на предлагаемые счета плана счетов по МСФО. В этом заключается суть процесса реклассификации, в результате которого решаются задачи:

во-первых, составления бухгалтерского баланса и всего свода финансовой отчётности с возможным применением средств программ­ного обеспечения;

во-вторых, формиро­вания системы начального сальдо по счетам бухгалтерского учёта, который ведется по МСФО;

в-третьих, получения необходимой аналитической ин­формации согласно требованиям МСФО.

По данным приложения 6 делаются записи реклассификации, посредством которых скорректированные остатки переносятся с российских счетов на предлагаемый план счетов по МСФО.

Таким образом, при реклассификации закрываются счета в отечествен­ном плане счетов и открываются новые счета в плане счетов по МСФО.

Необходимо особо отметить, что для каждой организации следует раз­рабатывать индивидуальные планы счетов в зависимости от специфики деятельности.

## 2.4. Формирование финансовой отчётности по МСФО

На заключительном этапе трансформации отчётности российских орга­низаций в отчётность, подготовленную согласно МСФО, после осуществле­ния корректирующих записей, реклассификации счетов и составления проб­ных балансов окончательно формируются финансовые отчёты - бухгалтерс­кий баланс, отчёт о прибылях и убытках, отчёт о движении денежных средств, отчёт об изменениях в капитале, примечания (пояснения) к ним.

Текущие активы включают (по мере убывания ликвидности) денеж­ные средства и их эквиваленты.

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

В свою очередь обязательства аналогичным образом подразделяются на текущие и долгосрочные.

Текущие обязательства включают: счета к оплате; авансы полученные; краткосрочные долговые обязательства; налоги к оплате; начисленные обязательства; доходы будущих периодов.

Долгосрочные обязательства состоят из собственных долгосрочных обя­зательств; долгосрочных кредитов и займов; долгосрочных отсроченных счетов к оплате; прочих долгосрочных обязательств.

Собственный капитал включает: уставный капитал; дополнительный неоплаченный капитал; нераспределенную прибыль.

Алгоритм составления *бухгалтерского баланса* (приложение 7), исходя из сформиро­ванных этапов трансформации отчётности, будет следую­щим. На начало отчётного периода сформируется пробный баланс на основании данных оборотной ведомости по счетам синтетического учёта отечественного плана счетов, затем осуществляются корректирующие за­писи и в результате получается первый преобразованный баланс на нача­ло отчётного периода. Далее после выполнения реклассификационных записей составляется пробный баланс по МСФО на начало отчётного периода. Аналогичным образом по данным оборотно-сальдовой ведомо­сти по счетам синтетического учёта российского плана счетов формиру­ется пробный баланс на конец отчётного периода, и после того, как будут сделаны соответствующие корректирующие и реклассификационные за­писи, мы получим преобразованный баланс на конец отчётного периода, а затем - и пробный баланс по МСФО на конец отчётного периода.

По данным двух пробных балансов по МСФО на начало и конец отчётного периода составляется окончательный вариант бухгалтерского ба­ланса в соответствии с МСФО.

Для преобразования пробных балансов в окончательный вариант ис­пользуются группировки статей пробных балансов в статью бухгалтерс­кого баланса по МСФО. В частности, такие статьи пробного баланса, как «Касса», «Расчётный счет и валютный счет текущих активов» группиру­ются в статью «Денежные средства и их эквиваленты». Статьи «Счета к получению» и «Прочие счета к получению» за минусом резерва на безна­дежные долги группируются в статью «Счета к получению»; «Задолжен­ность сотрудников по подотчётным суммам» и «Задолженность сотруд­ников по займам выданным» - в краткосрочную дебиторскую задолжен­ность; «Дебиторская задолженность по налогу на добавленную стоимость, по налогу на прибыль и др.» - в дебиторскую задолженность по налогам; «Сырье и материалы, покупные полуфабрикаты, комплектующие, неза­вершенное производство и готовая продукция» - в статью «Товарно-ма­териальные запасы»; «Расходы, оплаченные авансом на поставку товар­но-материальных запасов и расходы будущих периодов» - в статью «Рас­ходы, оплаченные авансом».

Долгосрочные активы - здания и сооружения, производственное обо­рудование, вычислительная техника, транспортные средства - за мину­сом соответствующих износов по категориям основных средств включа­ются в статью «Чистая стоимость основных средств»; «Долгосрочные финансовые активы», «Финансовые активы в наличии для продажи» - в долгосрочную дебиторскую задолженность. Лицензии, торговые марки за минусом амортизации по ним образуют статью «Чистая стоимость нема­териальных активов».

Соответственно и по текущим долгосрочным активам выводятся ито­говые строки в балансе. Например, итоговая строка по долгосрочным активам представляет собой сумму чистой стоимости основных средств, долгосрочной дебиторской задолженности и чистой стоимости нематери­альных активов.

Текущие обязательства - счета к оплате за выполненные работы, услу­ги и товарно-материальные ценности группируются в статью «Счета к оплате»; авансы, полученные от покупателей, и др. - в статью «Авансы полученные». Суммы по налогам на прибыль, на доходы физических лиц, на имущество и др. - в статью «Налоги к оплате», начисленные взносы во внебюджетные фонды (ФСС РФ, ПФР, ФФОМС), начисленная заработ­ная плата персоналу, начисленные проценты - в статью «Начисленные обязательства»; долгосрочные обязательства - в статью «Долгосрочные кредиты и займы»; собственный капитал - в уставный капитал, допол­нительный неоплаченный капитал, нераспределенную прибыль (убыток) отчётного периода и нераспределенную прибыль (убыток) прошлых лет. Соответственно подводятся итоги по текущим долгосрочным обязательствам и собственному капиталу.

Для подготовки *отчёта о прибылях и убытках* следует собрать и проана­лизировать информацию о доходах и расходах организации, осуществить переклассификацию доходов и расходов в соответствии с МСФО, раскрыть показатель «Операционная прибыль» по элементам затрат. Кроме того, необходимо определить доходы и расходы по основным видам деятельнос­ти; элементы затрат, по которым будут классифицироваться расходы при формировании пояснений к финансовой отчётности; общие и административные расходы; расходы на продажу; затраты на финансирование; нереализованные курсовые разницы; Отчёт о прибылях и убытках согласно МСФО должен включать, как минимум, следующие линейные статьи: выручку от реализации и другие доходы от основной деятельности; результаты операционной деятельнос­ти; затраты по рефинансированию; долю прибылей и убытков ассоции­рованных компаний и совместной деятельности, учитываемых по методу долевого участия; расходы по налогу на прибыль; прибыль или убыток от обычной деятельности; результаты чрезвычайных обстоятельств; долю меньшинств; чистую прибыль или убыток за отчётный период.

Для более достоверного понимания результатов деятельности органи­зации в отчёт о прибылях и убытках могут помещаться и другие дополни­тельные статьи, заголовки и промежуточные суммы.

На классификацию доходов и расходов организации оказывает влия­ние специфика ее деятельности и степень разнообразия выполняемых операций. Поэтому представить универсальную классификацию доста­точно сложно. Однако в МСФО содержатся некоторые требования к от­дельным группам доходов и расходов, которые целесообразно выделять в каждой организации.

Как правило, в составе доходов должны отражаться: доходы по видам деятельности (эта классификация должна совпадать с аналогичной, при­меняемой при перераспределении расходов); доходы от операций с инве­стициями; доходы от операций с недвижимостью и основными средства­ми; доходы по процентам, курсовым разницам; доходы прошлых лет; дру­гие существенные статьи доходов (по мере необходимости); прочие дохо­ды.

Состав расходов может быть следующим: себестоимость по видам де­ятельности (данная классификация расходов должна соответствовать ана­логичной классификации доходов); общие и административные расходы; коммерческие расходы; расходы по процентам, операциям с недвижимо­стью (основным средствам) и инвестициями; другие существенные ста­тьи расходов (по мере необходимости); расходы прошлых лет; расходы по налогу на прибыль; прочие расходы.

В соответствии с требованиями МСФО 1 при формировании отчёта о прибылях и убытках необходимо раскрыть расходы организации по эле­ментам затрат на основе данных первичных документов. Такой подход может быть полезен для прогнозирования будущих потоков денежных средств и использован при формировании отчёта о движении денежных средств.

МСФО предусматривают два формата представления расходов: по фун­кциям затрат или по их характеру.

Метод функций затрат

Выручка

Себестоимость продаж

Валовая прибыль

Административные расходы

Коммерческие расходы

Прочий операционный доход

Прочие операционные расходы

Прибыль от операционной деятельности

Метод характера затрат

Выручка

Прочий операционный доход

Изменения в запасах ГП и НП

Сырье и материалы

Заработная плата

Амортизация

Прочие операционные расходы

Суммарные операционные расходы

Прибыль от операционной деятель­ности

Окончательный отчёт о прибылях и убытках делается после составле­ния рабочих таблиц по формированию доходов и расходов, в которых под­водятся итоги сумм корректирующих записей. По всем доходам и расхо­дам по видам деятельности, прочим доходам, доходам прошлых лет, ком­мерческим расходам, общим и административным расходам, расходам по процентам, расходам прошлых лет; налогу на прибыль и др. также опреде­ляется результат по корректирующим записям.

Пояснения к отчёту о прибылях и убытках должны раскрывать: доходы и расходы по основным видам деятельности с разделением по элементам затрат; расходы периода (коммерческие, общие и административные) по элементам затрат; прочие доходы и расходы по элементам затрат; и, нако­нец, сами элементы затрат, участвующих в формировании показателя опе­рационной прибыли, и суммы разницы между начисленными и списанны­ми на себестоимость реализованной продукции расходами на оплату тру­да, амортизацией и отчислениями во внебюджетные фонды.

Отчёт обизменениях вкапитале (приложение 8) должен отражать чистую прибыль или убыток за период, статьи доходов или расходов, помещаемые в соответ­ствии с МСФО в разделе «Собственный капитал», эффект от изменений в учётной политике и исправления фундаментальных ошибок.

Отчёт о движении денежных средств (приложение 8) содержит сведения о притоках и оттоках денежных средств и их эквивалентов в отчётном периоде. Сами денежные средства представляют собой кассовую наличность, средства на счетах в банке и депозитах до востребования. К эквивалентам денежных средств относятся финансовые вложения, которые являются, во-первых, краткосрочными (три месяца и менее), во-вторых, высоколиквидными (бы­стро конвертируются в денежные средства) и, в-третьих, не сопряжены со значительным риском из-за изменения стоимости объектов вложения. В нашей стране к ним можно отнести также используемые для расчётов бан­ковские векселя, депозитные сертификаты и др.

# 3. Трансформация отчётности на примере предприятия

Рассмотрим методику трансформации на конкретном примере. Отметим, что она может отличаться в зависимости от того, какой вид деятельности ведет фирма.

Одним из учредителей ОАО «Альфа» является иностранная фирма. Она требует представлять ей бухгалтерскую отчётность, составленную в соответствии с МСФО.

Перед составлением отчётности за 2008 год составим таблицу расхождений между учётом по российским стандартам и МСФО.

*Таблица 1. Журнал регистрации поправок*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Операция | Сумма, млн. руб. | Причина поправки |
| 1. Доначислена амортизация основных средств. Амортизация распределяется между: – стоимостью готовой продукции на складе – себестоимостью реализованной продукции – общехозяйственными расходами | 10361 | Порядок начисления амортизации в российском учёте отличается от требований МСФО |
| 2. Уменьшена стоимость готовой продукции на величину общехозяйственных расходов | 5 | Согласно МСФО в себестоимость продукции включаются только производственные затраты |
| 3. Списан безнадёжный долг | 2 | В соответствии с МСФО порядок признания долгов безнадёжными отличается от аналогичных правил учёта по российским стандартам |
| 4. Начислен резерв по сомнительным долгам | 4 | Различия в страховании будущих рисков неоплаты |
| 5. Отражён убыток от обесценивания стоимости основных средств (сумма уценки основных средств минус величина накопленной амортизации) | 3 (7-4) | Международные стандарты предусматривают обязательную оценку активов на предмет соответствия их стоимости балансовой |

Корректировочные проводки будут выглядеть так:

**ДЕБЕТ 84-11**

**КРЕДИТ 02**

– 10 000 000 руб. – доначислена амортизация;

**ДЕБЕТ 43**

**КРЕДИТ 84-11**

– 3 000 000 руб. – часть доначисленной амортизации включена в стоимость готовой продукции на складе;

**ДЕБЕТ 20**

**КРЕДИТ 84-11**

– 6 000 000 руб. – часть доначисленной амортизации учтена в себестоимости реализованной продукции;

**ДЕБЕТ 26**

**КРЕДИТ 84-11**

– 1 000 000 руб. – часть доначисленной амортизации включена в состав общехозяйственных расходов;

**ДЕБЕТ 84-11**

**КРЕДИТ 43**

– 5 000 000 руб. – уменьшена стоимость готовой продукции на величину общехозяйственных расходов;

**ДЕБЕТ 84-11**

**КРЕДИТ 62**

– 2 000 000 руб. – списана безнадежная дебиторская задолженность;

**ДЕБЕТ 84-11**

**КРЕДИТ 63**

– 4 000 000 руб. – начислен резерв по сомнительным долгам;

**ДЕБЕТ 84-11**

**КРЕДИТ 01**

– 7 000 000 руб. – отражено обесценение стоимости основных средств;

**ДЕБЕТ 02**

**КРЕДИТ 84-11**

– 4 000 000 руб. – списана сумма амортизации, приходящаяся на стоимость обесценившихся основных средств;

После этого исходные отчётные данные и поправки обобщаются в трансформационной модели (*таблица 2*). При этом все вычитаемые показатели отражаются в круглых скобках.

*Таблица 2. Трансформационная модель*

Пробный бухгалтерский баланс на 31 декабря 2008 года

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Статьи | Сумма до трансформации (млн. руб.) | Номер поправки из *таблицы 1* | Сумма после трансформации (млн. руб.) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| АКТИВ |  |  |  |  |  |  |  |
| Основные средства | 240 |  |  |  |  | (7) | 233 |
| Амортизация | (100) | (10) |  |  |  | 4 | 106 |
| Сырьё и материалы | 10 |  |  |  |  |  | 10 |
| Готовая продукция | 20 | 3 | (5) |  |  |  | 18 |
| Налоги к возмещению | 3 |  |  |  |  |  | 3 |
| Дебиторская задолженность | 30 |  |  | (2) |  |  | 28 |
| Резерв по сомнительным долгам | - |  |  |  | (4) |  | (4) |
| Денежные средства | 37 |  |  |  |  |  | 37 |
| Авансы поставщикам | 10 |  |  |  |  |  | 10 |
| ИТОГО АКТИВ | 250 |  |  |  |  |  | 229 |
| ПАССИВ |  |  |  |  |  |  |  |
| Кредиторская задолженность | 60 |  |  |  |  |  | 60 |
| Задолженность по зарплате | 10 |  |  |  |  |  | 10 |
| Налоги к уплате | 35 |  |  |  |  |  | 35 |
| Краткосрочные займы | 20 |  |  |  |  |  | 20 |
| Уставный капитал | 50 |  |  |  |  |  | 50 |
| Нераспределённая прибыль прошлых лет | 30 |  |  |  |  |  | 30 |
| Прибыль | 45 | (7) | (5) | (2) | (4) | (3) | 24 |
| ИТОГО ПАССИВ | 250 |  |  |  |  |  |  |

Пробный отчёт о прибылях и убытках за 2008 год

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Статьи | Сумма до трансформации (млн. руб.) | Номер поправки из *таблицы 1* | Сумма после трансформации (млн. руб.) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Выручка | 3000 |  |  |  |  |  | 3000 |
| Себестоимость продаж | (2440) | (6) |  |  |  |  | (2446) |
| Коммерческие расходы | (200) |  |  |  |  |  | (200) |
| Общехозяйственные расходы | (300) | (1) | (5) |  |  |  | (306) |
| Убыток от списания дебиторской задолженности | - |  |  | (2) |  |  | (2) |
| Резерв по сомнительным долгам | - |  |  |  | (4) |  | (4) |
| Убыток от обесценивания активов | - |  |  |  |  | (3) | (3) |
| Налог на прибыль | (15) |  |  |  |  |  | (15) |
| Прибыль | 45 | (7) | (5) | (2) | (4) | (3) | 24 |

После составления трансформационной модели фирма провела реклассификацию счетов. При ее проведении бухгалтер ОАО «Альфа» использовал разработанный на предприятии план счетов по МСФО. Были составлены такие проводки:

**ДЕБЕТ 2100 «Основные средства»**

**КРЕДИТ 01**

– 233 000 000 руб. – перенесён остаток по основным средствам;

**ДЕБЕТ 02**

**КРЕДИТ «Амортизация основных средств»**

– 106 000 000 руб. – перенесена сумма амортизации основных средств;

**ДЕБЕТ 1711 «Сырьё и материалы»**

**КРЕДИТ 10**

– 10 000 000 руб. – перенесён остаток по сырью и материалам;

**ДЕБЕТ 1730 «Готовая продукция»**

**КРЕДИТ 43**

– 18 000 000 руб. – перенесена сумма остатка по готовой продукции;

**ДЕБЕТ 1620 «Дебиторская задолженность - НДС»**

**КРЕДИТ 19**

– 3 000 000 руб. – перенесён остаток по НДС;

**ДЕБЕТ 1410 «Счета к получению»**

**КРЕДИТ 62**

– 28 000 000 руб. – остаток по расчётам с покупателями и заказчиками;

**ДЕБЕТ 63**

**КРЕДИТ 1495 «Резерв на безнадёжные долги»**

– 4 000 000 руб. – перенесена сумма резерва по сомнительным долгам;

**ДЕБЕТ 1210 «Расчётный счёт в национальной валюте»**

**КРЕДИТ 51**

– 37 000 000 руб. – перенесён остаток денег на расчётном счёте;

**ДЕБЕТ 1810 «Расходы, оплаченные авансом»**

**КРЕДИТ 60**

– 10 000 000 руб. – остаток по авансам, выданным поставщикам;

**ДЕБЕТ 60**

**КРЕДИТ 3110 «Счета к оплате»**

– 60 000 000 руб. – перенесена сумма задолженности по расчётам с поставщиками и подрядчиками;

**ДЕБЕТ 70**

**КРЕДИТ 3510 «Заработная плата к выплате»**

– 10 000 000 руб. – сумма задолженности по заработной плате;

**ДЕБЕТ 68**

**КРЕДИТ 3400 «Налоги к оплате»**

– 35 000 000 руб. – перенесена сумма налоговой задолженности;

**ДЕБЕТ 66**

**КРЕДИТ 3310 «Краткосрочные долговые обязательства»**

– 20 000 000 руб. – перенесён остаток по краткосрочным займам;

**ДЕБЕТ 80**

**КРЕДИТ 5100 «Уставный капитал»**

– 50 000 000 руб. – перенесена сумма уставного капитала;

**ДЕБЕТ 84**

**КРЕДИТ 5602 «Нераспределённая прибыль прошлых лет»**

– 30 000 000 руб. – перенесена сумма нераспределенной прибыли прошлых лет;

**ДЕБЕТ 84**

**КРЕДИТ 5601333 «Нераспределённая прибыль отчётного периода»**

– 24 000 000 руб. – перенесена сумма нераспределенной прибыли текущего года.

После проведения реклассификации можно составить окончательные баланс и отчёт о прибылях и убытках.

*Бухгалтерский баланс по МСФО ОАО «Альфа» на 31 декабря 2008 г.*

|  |  |
| --- | --- |
| Статьи | Сумма послетрансформации (млн. руб.) |
| **Активы** |  |
| ***Текущие активы*** |  |
| Денежные средства и их эквиваленты | 37 |
| Расчёты с покупателями | 28 |
| Резерв по сомнительным долгам | (4) |
| НДС к возмещению | 3 |
| Сырьё и материалы | 10 |
| Готовая продукция | 18 |
| Расходы, оплаченные авансом | 10 |
| Итого текущие активы | **102** |
| ***Долгосрочные активы*** |  |
| Основные средства | 233 |
| Амортизация основных средств | (106) |
| Итого долгосрочных активов  | **127** |
| Итого активы  | **299** |
| **Пассивы** |  |
| ***Текущие обязательства*** |  |
| Расчёты с поставщиками | 60 |
| Краткосрочные займы | 20 |
| Налоги к оплате | 35 |
| Расчёты по заработной плате | 10 |
| Итого текущие обязательства  | **125** |
| **Собственный капитал** |  |
| Уставный капитал | 50 |
| Нераспределённая прибыль прошлых лет | 30 |
| Нераспределённая прибыль отчётного периода | 24 |
| Итого собственный капитал | **104** |
| Итого пассивы | **229** |

*Отчёт о прибылях и убытках за 2008 год*

|  |  |
| --- | --- |
| Статьи | Сумма после трансформации (млн. руб.) |
|
| Выручка | 3000 |
| Себестоимость продаж | (2446) |
| Коммерческие расходы | (200) |
| Общехозяйственные расходы | (306) |
| Убыток от списания дебиторской задолженности | (2) |
| Резерв по сомнительным долгам | (4) |
| Убыток от обесценивания активов | (3) |
| Налог на прибыль | (15) |
| Прибыль | 24 |

# Заключение

В последнее время с учётом широкого внедрения современных коммуникационных технологий требования к единообразному толкованию финансовой отчётности компаний возросли ещё больше. Инвестирование всё в большей степени осуществляется в реальном времени через всемирную электронную сеть, а это ещё один серьёзный довод в пользу унификации учётных стандартов. Уже в самом ближайшем будущем ведение бизнеса на международном уровне будет невозможно без использования единых учётных нормативов, применимых вне зависимости от страны.

Для формирования достоверного мнения заинтересованного пользователя российские компании должны предоставлять отчётность, составленную и сгруппированную в соответствии с общепринятыми международными принципами. Поскольку в настоящее время международные и российские стандарты ведения учета и составления отчётности существенно отличаются, использовать российскую бухгалтерскую отчётность для информирования иностранного партнера невозможно.

В настоящий момент ведение учета по МСФО в России интересно в первую очередь тем компаниям, которые пытаются выйти на мировой рынок, имеют в качестве акционеров зарубежные компании или физические лица либо хотят привлечь иностранные инвестиции.

Очевидно, что переход на МСФО не должен быть самоцелью. Ведь в действительности ни одна промышленно развитая страна в мире не использует МСФО полностью как национальные стандарты. Поэтому МСФО следует рассматривать как отправную точку формы и искать такие пути для адаптации международных стандартов, которые бы обеспечили общую сопоставимость финансовой отчётности российских и западных компаний.

Если руководство компании сможет увязать принципы МСФО с теми процессами, которые в ней происходят, то ее финансовая отчётность будет открытой и понятной как российским собственникам, так и иностранным инвесторам.

# Список литературы

1. О бухгалтерском учёте. Федеральный закон от 21.11.96 г. № 129-ФЗ (в ред. Федеральных законов от 23.07.1998 N 123-ФЗ, от 28.03.2002 N 32-ФЗ, от 31.12.2002 N 187-ФЗ, от 31.12.2002 N 191-ФЗ, от 10.01.2003 N 8-ФЗ, Таможенного кодекса РФ от 28.05.2003 N 61-ФЗ, Федеральных законов от 30.06.2003 N 86-ФЗ, от 03.11.2006 N 183-ФЗ).

2. Положение по бухгалтерскому учёту «Бухгалтерская отчётность организации» (ПБУ 4/99). Утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.07.99 N 43н (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н).

3. Программа реформирования бухгалтерского учёта в соответствии с международными стандартами финансовой отчётности. Утверждена Постановлением Правительства Российской Федерации от 6 марта 1998 г. N 283.

4. Принципы подготовки и составления финансовой отчётности.

5. Маслов Б. Г., Никитенко Б. Н. Трансформация российской отчётности в соответствии с МСФО // «Управленческий учёт» №1’2006 – М.: «Дело и сервис», 2006. – 112 с.

6. Трансформация отчётности в соответствии с МСФО / В. Г. Чая, Г. В. Чая – М.: «Финансовая газета», 2006. – 48 с.

7. Официальный сайт Министерства финансов РФ www1.minfin.ru

8. www.accountingreform.ru

# Приложения

*Приложение 1*

Список действующих стандартов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| МСФО (IFRS) 1 | Первое применение МСФО | First Time Application of International Financial Reporting Standards |
| МСФО (IFRS) 2 | Выплаты, основанные на акциях | Share-Based Payments |
| МСФО (IFRS) 3  | Объединение бизнеса | Business Combinations |
| МСФО (IFRS) 4 | Договоры страхования | Insurance Contracts |
| МСФО (IFRS) 5  | Внеоборотные активы, удерживаемые для продажи, и прекращения операции  | Non-Current Assets Held for Sale and Discontinued Operations |
| МСФО (IFRS) 6  | Разведка и определение стоимости минеральных ресурсов | Exploration for and Evaluation of Mineral Resources |
| МСФО (IFRS) 7  | Финансовые инструменты: раскрытие | Financial Instruments: Disclosures |
| МСФО (IFRS) 8  | Операционные сегменты | Operating segments |
| МСФО (IAS) 1  | Представление финансовой отчётности | Presentation of Financial Statement |
| МСФО (IAS) 2 | Запасы  | Inventories |
| МСФО (IAS) 7  | Отчёты о движении денежных средств | Cash Flow Statements |
| МСФО (IAS) 8  | Учётные политики, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки | Accounting Policies, Changes in Accouting Estimates and Errors |
| МСФО (IAS) 10  | События после отчётной даты | Events After the Balance Sheet Date |
| МСФО (IAS) 11  | Договоры подряда | Construction Contracts |
| МСФО (IAS) 12  | Налоги на прибыль | Income Taxes |
| МСФО (IAS) 16  | Основные средства | Property, Plant and Equipment |
| МСФО (IAS) 17  | Аренда  | Leases |
| МСФО (IAS) 18 | Выручка | Revenue |
| МСФО (IAS) 19  | Вознаграждения работникам | Employee Benefits |
| МСФО (IAS) 20  | Учёт государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи | Accounting for Goverments Grants and Disclosure of Goverment Assistance |
| МСФО (IAS) 21  | Влияние изменений валютных курсов | The Effects of Changing in Foreign Exange Rates |
| МСФО (IAS) 23  | Затраты по займам | Borrowing Costs |
| МСФО (IAS) 24  | Раскрытие информации о связанных сторонах | Related Party Disclosures |
| МСФО (IAS) 26  | Учёт и отчётность по пенсионным планам | Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans |
| МСФО (IAS) 27  | Консолидированная и отдельная финансовая отчётность | Consolidated and Separate Financial Statements |
| МСФО (IAS) 28  | Учёт инвестиций в ассоциированные компании | Investments in Associates |
| МСФО (IAS) 29  | Финансовая отчётность в условиях гиперинфляции | Financial Reporting in Hyperinflationary Economies |
| МСФО (IAS) 30  | Раскрытие информации в финансовой отчётности банков и аналогичных финансовых институтов | Disclosures in the Financial Statements of Banks and Similar Financial Institutions |
| МСФО (IAS) 31  | Финансовая отчётность об участии в совместной деятельности | Financial Reporting of Interests in Joint Ventures |
| МСФО (IAS) 32  | Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации | Financial Instruments: Disclosure and Presentation |
| МСФО (IAS) 33  | Прибыль на акцию | Earnings per Share |
| МСФО (IAS) 34  | Промежуточная финансовая отчётность | Interim Financial Reporting |
| МСФО (IAS) 36  | Обесценивание активов | Impairment of Assets |
| МСФО (IAS) 37  | Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы | Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets |
| МСФО (IAS) 38  | Нематериальные активы | Intangible Assets |
| МСФО (IAS) 39  | Финансовые инструменты: признание и оценка | Finansial Instruments: Recognition and Measurement |
| МСФО (IAS) 40  | Инвестиции в недвижимость | Investment Property |
| МСФО (IAS) 41  | Сельское хозяйство | Agriculture |

*Приложение 2*

Таблица 1. Анализ счетов бухгалтерского баланса [[2]](#footnote-2)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Счёт | Наименование счёта | Требуемая **информация** |  |
| 010203 | ОсновныесредстваАмортизацияосновныхсредствДоходныевложения вматериальныеценности | Расшифровка сумм остатка по счету на начало и конец отчётного периода (пер­воначальная, остаточная стоимость, накопленная амортизация): отразить суммы всех произведенных пе­реоценок по группам основных средств (здания, транспорт, оборудование и т. д.); выделить в отдельную группу основные средства, которые можно классифицировать как инвестиционную собственность и соот­ветствующие суммы начисленного износа; выделить в отдельную группу биологиче­ские активы и амортизацию по ним; отразить поступление основных средств в отчётном периоде по каждой группе; показать выбытие основных средств в отчётном периоде по каждой группе; отразить начисленную сумму амортиза­ции по группам основных средств |  |
| 0405 | Нематериаль­ные активы Амортизация нематериаль­ных активов | Расшифровка сумм остатка по счету на начало и конец отчётного периода (пер­воначальная, остаточная стоимость, на­копленная амортизация): по видам нематериальных активов (пра­ва, организационные расходы, деловая репутация и т. д.) с указанием суммы всех произведенных переоценок; отразить поступление нематериальных акти­вов в отчётном периоде по каждому виду; показать выбытие НМА в отчётном пе­риоде по каждому виду; отразить начисленную сумму амортиза­ции за период по каждому виду НМА |  |
| 07 08 | Оборудование к установке Вложения во внеоборотные активы | Расшифровка сумм остатка по счету на начало и конец отчётного периода по видам активов, указать сведения об объ­ектах капитального строительства, вве­денных в эксплуатацию |  |
| 10 1115 | МатериалыЖивотные навыращиваниии откормеЗаготовление иприобретениематериальныхценностей | Расшифровка сумм остатка по счету на начало и конец отчётного периода (по видам материалов в соответствии с внут­ренней классификацией предприятия).Метод оценки стоимости материалов |  |
| 16 | Отклонение в стоимости материальных ценностей | Для каждой группы необходимо указать метод списания на расходы, применяе­мый на предприятии (ФИФО, ЛИФО, средний).Указать данные о произведенных пере­оценках материалов и товаров на пред­приятии |  |
| 19 | Налог на добав­ленную стои­мость по при­обретенным ценностям | Суммы остатка по счету на начало и ко­нец отчётного периода, обороты по счету |  |
| 41 42 | ТоварыТорговая на­ценка | Расшифровка сумм остатка по счету на начало и конец отчётного периода (по видам товаров в соответствии с внутрен­ней классификацией предприятия). Для каждой группы товаров необходимо указать метод их оценки и метод списа­ния на расходы, применяемый на пред­приятии (ФИФО, ЛИФО, средней), а также данные о произведенных переоцен­ках товаров на предприятии |  |
| 20 2143 44 45 | Основное про­изводство Полуфабрика­ты собственно­го производст­ваГотовая про­дукция Расходы на продажу Товары отгру­женные | Расшифровка сумм остатка по счету на начало и конец отчётного периода (по видам продукции в соответствии с внут­ренней классификацией предприятия) |   |
| 50 5152 5557 | КассаРасчётныесчетаВалютные счета Специальные счета в банке Переводы в пути | Расшифровка сумм остатков по счету на начало и конец отчётного периода |  |
| 58 | Финансовые вложения | Расшифровка сумм остатка по счету на нача­ло и конец отчётного периода: выделить долгосрочные и краткосрочные инвестиции;разделить инвестиции по категориям: финансовые активы, предназначенные для торговли; инвестиции, удерживаемые до погашения;ссуды и дебиторская задолженность; фи­нансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи;отразить приобретение инвестиций в отчёт­ном периоде по каждому виду вложений; показать выбытие инвестиций в отчётном периоде по каждому виду вложений |  |
| 60 62 70 717376 | Расчёты с по­ставщиками и подрядчиками Расчёты с по­купателями и заказчиками Расчёты с пер­соналом по оплате труда Расчёты с под­отчётными лицами Расчёты с пер­соналом по прочим опера­циямРасчёты с раз­ными дебито­рами и креди­торами | Расшифровка сумм дебиторской и креди­торской задолженностей по счету на на­чало и конец отчётного периода: отразить долгосрочную и краткосрочную задолженности;выделить в отдельную категорию авансы; полученные и авансы выданные; разделить дебиторскую и кредиторскую за­долженности на категории: за аренду, услуги, основные средства и нематериальные акти­вы, расчёты по объектам капитального стро­ительства, товарно-материальные запасы |  |
| 1459 63 | Резервы под снижение стоимости материальных ценностей Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги Резервы по сомнительным долгам | Расшифровка сумм остатка по счету на начало и конец отчётного периода по видам резервов, дебетовым и кредитовым оборотам |  |
| 66 67 | Расчёты по краткосроч­ным кредитам и займам Расчёты по долгосрочным кредитам и займам | Расшифровка сумм остатка по счету на нача­ло и конец отчётного периода и движение средств по видам кредитов и займов: долгосрочные и краткосрочные кредиты и займы;начисление (кредитовый оборот) и уплата (дебетовый оборот) процентов |  |
| 68 | Расчёты по налогам и сборам | Расшифровка сумм остатка по счету по видам платежей, налогов и сборов на начало и конец отчётного периода |  |
| 69 | Расчёты по социальному страхованию и обеспече­нию |
| 80 81 82 83 84 | Уставный капиталСобственные акции (доли) Резервный капитал Добавочный капитал Нераспреде­ленная при­быль (непо­крытый убы­ток) | Расшифровка сумм остатка по счету на начало и конец отчётного периода, данные о движении средств по дебету и кредиту за отчётный период |  |
| 86 | Целевое фи­нансирова­ние | Расшифровка сумм остатка по счету на начало и конец отчётного периода по видам финансирования |  |
| 97 98 | Расходы будущих периодов Доходы бу­дущих пе­риодов | Расшифровка сумм остатка по счету на начало и конец отчётного периода по видам доходов и расходов, дебето­вые и кредитовые обороты по видам доходов и расходов |  |

Таблица 2. Анализ счетов отчёта о прибылях и убытках

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Счёт** | **Наименование счёта** | **Требуемая информация** |  |
| 90 | Продажи | Расшифровка дебетовых и кре­дитовых оборотов по счету с разбивкой по видам продукции |  |
| 20 23 | Основное произ­водствоВспомогательные производства | Расшифровка начисленной исписанной себестоимостипо элементам затрат и видампродукции |  |
| 29 | Обслуживающие производства и хозяйства |  |  |
| 25 26 43 44 | Общепроизводст­венные расходы Общехозяйствен­ные расходы Готовая продук­цияРасходы на про­дажу | Расшифровка по элементам за­трат |  |
| 91 | Прочие доходы и расходы | Расшифровка по видам доходов и расходов |  |
| 99 | Прибыли и убыт­ки | Расшифровка по элементам за­трат и видам доходов, чрезвы­чайных доходов (расходов), ука­зать начисленный налог на при­быль |  |

*Приложение 3*

Сравнительный анализ некоторых положений учётной политики

на соответствие требованиям МСФО

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Положение учётной политики | Требование МСФО | Отражение в учётной политике российской организации |
| 1 | Незавер­шенное производ­ство (НП) и готовая продукция (ГП) | Общие и административные расходы признаются в качестве расходов того периода, когда они возникают, а оценка НП и ГП производится только в сумме прямых затрат, участ­вующих в процессе производ­ства.Данный вид расходов подле­жит выведению из остатков НП и ГП | Общие и администра­тивные расходы, как правило, включаются в состав НП и ГП |
| 2 | Касса | МСФО не содержит понятия денежных документов (счет 50.3), поэтому сальдо по дан­ному счету подлежит списанию | Денежные документы учитываются на счете 50 «Касса», субсчет 3 «Де­нежные документы» |
| 3 | Нематериальные активы (НМА) | К НМА не относятся такие активы, как организационные расходы | К НМА относятся организационные расходы, патенты, лицензии и торговые марки |
| 4 | Основные средства | Балансовая стоимость основных средств постепенно погашается в процессе начисления амортизации | По объектам жилищ­ного фонда, исполь­зуемого сотрудника­ми, амортизация на­числяется на забалан­совых счетах |
| 5 | Заготовление и приобрете­ние матери­альных ценно­стей | Остатки по данному счету необхо­димо отражать на счетах матери­ально - производственных запасов (МПЗ), в частности на счете «Ма­териалы» | Остаток но данному счету отражает нали­чие в пути МПЗ, принадлежащих орга­низации |
| 6 | Расходы по процентам | На основе принципа соответствия расходы по процентам должны признаваться в качестве расходов того периода, когда они признаны и начислены, вне зависимости от сроков оплаты | Проценты по полу­ченным кредитам, как правило, начис­ляются в момент оплаты |
| 7 | Торговая на­ценка | Стоимость товаров отражается по наименьшей из двух величин себестоимости приобретения и возможной чистой цене продаж | Величина торговой наценки включена в стоимость товаров, учитываемых на сч. 41 «Товары» |
| 8 | Дебиторская задолженность | В соответствии с принципом ос­мотрительности дебиторская за­долженность учитывается по ве­личине задолженности, реальной к взысканию | Дебиторская задолжен­ность обычно учитыва­ется по стоимости ре­ализованной продук­ции без формирования резерва по сомнитель­ным долгам |
| 9 | Денежные средства на «Расчётных счетах» и «Ва­лютных счетах» | Остатки денежных средств на данных счетах в «банках-банкротах» списываются на рас­ходы как неудовлетворяющие определению признания активов | Остатки денежных средств в «банках-банкротах» могут учитываться на соот­ветствующих счетах |
| 10 | Расчёты с поставщиками и подрядчи­ками | Кредиторская задолженность, не реальная к взысканию по срокам ее возникновения (например, организация обанкротилась, или прошли сроки исковой давности), должна быть списана | Инвентаризация кре­диторской задолжен­ности, как правило, не проводится |
| 11 | Недостачи и потери от порчи ценно­стей | Недостачи и потери от порчи ценностей, не подлежащие воз­мещению, списываются на расхо­ды отчётного периода или про­шлых лет (в зависимости от сро­ков их возникновения). Возмещаемые недостачи и потери относятся на конкретных винов­ных лиц | Выявление конкрет­ных виновных лиц, а также списание не­достач и потерь, не подлежащих возме­щению, осуществля­ются не всегда |

*Приложение 4*

Таблица 1. Формат рабочей таблицы оценки и движения

нематериальных активов

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Объек­ты НМА | На начало отчётного периода | Поступлениеза период | Выбытие за период | На конец отчётного периода |
| первоначальная стоимость | накопленная амортизация | остаточная стоимость | первоначальная стоимость | накопленная амортизация | остаточная стоимость | первоначальная стоимость | накопленная амортизация | начисленная амортизация | остаточная стоимость | первоначальная стоимость | накопленная амортизация | остаточная стоимость |
| Торго­вые марки |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Патен­ты илицен­зии |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Организационные расхо­ды |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Всего |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

Таблица 2. Формат рабочей таблицы движения основных средств

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Объек­тыоснов­ныхсредств | На началоотчётного периода | Поступление за период | Выбытие за период | На конец отчётного периода |
| первоначальная стоимость | накопленная амортизация | остаточная стоимость | первоначальная стоимость | накопленная амортизация | остаточная стоимость | первоначальная стоимость | накопленная амортизация | начисленная амортизация | остаточная стоимость | первоначальная стоимость | накопленная амортизация | остаточная стоимость |
| Здания и со­оруже­ния |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Обо­рудо­вание |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Вычислительная техни­ка |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Транс­порт­ные сред­ства |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Жилищ­ный фонд |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Про­чие |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Всего |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

Таблица 3. Формат рабочей таблицы движения краткосрочных

кредитных ресурсов

|  |  |
| --- | --- |
| Движение кредитных ресурсов | Величина кредитных ресурсов |
| Остаток на начало периода |  |
| Поступления за период |  |
| Погашение за период |  |
| Задолженность на конец периода |  |
| Процентная ставка |  |

*Приложение 5*

Примерный план счетов в соответствии с МСФО

|  |  |
| --- | --- |
| **1000** | ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ |
| 1100 | Денежные средства |
|  | … [[3]](#footnote-3) |
| 1300 | Краткосрочные финансовые активы |
|  | … |
| 1400 | Счета к получению |
|  | … |
| 1500 | Краткосрочная дебиторская задолженность |
|  | … |
| 1595 | Задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал |
| 1600 | Дебиторская задолженность по налогам |
|  | … |
| 1700 | Товарно-материальные запасы |
|  | … |
| 1800 | Расходы, оплаченные авансом |
|  | … |
| 1900 | Отсроченные расходы |
|  | … |
| 1990 | Прочие текущие активы |
|  | … |
| **2000** | ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ |
| 2100 | Основные средства |
|  | … |
| 2200 | Инвестиционная собственность |
|  | … |
| 2300 | Нематериальные активы |
|  | … |
| 2400 | Долгосрочные финансовые активы |
|  | … |
| 2500 | Долгосрочные инвестиции |
|  | … |
| 2600 | Долгосрочная дебиторская задолженность |
|  | … |
| **3000** | ТЕКУЩИЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА |
| 3100 | Счета к оплате |
|  | … |
| 3200 | Авансы полученные |
|  | … |
| 3300 | Краткосрочные долговые обязательства |
|  | … |
| 3400 | Налоги к оплате (расчёты с бюджетом) |
|  | … |
| 3500 | Начисленные обязательства |
|  | … |
| 3600 | Текущие обязательства |
|  | … |
| 3700 | Доходы будущих периодов |
|  | … |
| **4000** | ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА |
| 4100 | Долгосрочные обязательства |
|  | … |
| 4200 | Долгосрочные отсроченные счета к оплате |
|  | … |
| 4300 | Прочие долгосрочные обязательства |
|  | … |
| **5000** | СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ |
| 5100 | Уставный капитал |
|  | … |
| 5195 | Изъятый капитал |
| 5200 | Неоплаченный капитал |
| 5300 | Дополнительный оплаченный капитал |
| 5400 | Дополнительный неоплаченный капитал |
|  | … |
| 5500 | Резервный капитал |
|  | … |
| 5600 | Нераспределенная прибыль |
|  | … |
| 5700 | Свод доходов и расходов |
|  | … |
| **6000** | ДОХОД ОТ ОСНОВНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ |
| 6100 | Доход от реализации готовой продукции (работ, услуг) |
| 6200 | Доход от реализации приобретенных товаров |
| 6300 | Доходы от аренды |
| 6400 | Прочий доход |
| 6500 | Возврат проданных товаров |
| 6550 | Скидки с продаж |
| 6600 | Бартерные поступления |
|  | … |
| **7000** | РАСХОДЫ ПО ОСНОВНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ |
| 7100 | Себестоимость реализованной готовой продукции (работ, услуг) |
| 7101 | Себестоимость готовой продукции (для использования производственными предприятиями) |
|  | … |
| 7200 | Себестоимость реализованных товаров, приобретенных для продажи |
| 7201 | Себестоимость приобретенных товаров (для использования торговыми предприятиями) |
|  | … |
| 7300 | Себестоимость услуг, связанных с арендой |
| 7400 | Прочие |
|  | … |
| **8000** | РАСХОДЫ ПЕРИОДА |
| 8100 | Расходы по реализации товаров (работ, услуг) |
|  | … |
| 8200 | Общие и административные расходы |
|  | … |
| 9000 | ДОХОДЫ И РАСХОДЫ ОТ НЕОСНОВНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ |
| 9100 | Доходы от неосновной деятельности |
|  | … |
| 9500 | Расходы по неосновной деятельности |
|  | … |
| 9800 | Чрезвычайная прибыль (убытки) |
|  | … |
| 9900 | Налог на прибыль |
|  | … |

*Приложение 6*

Соответствие счетов по МСФО и РСБУ

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № счёта | Название счёта в примерном плане счетов по МСФО | № счёта | Название счёта в российском плане счетов |
| 1110 | Денежные средства в кассе | 50.1 | Касса |
| 1210 | Расчётный счет в националь­ной валюте | 51 | Расчётные счета |
| 1220 | Расчётный счет в иностранной валюте | 52 | Валютные счета |
| 1495 | Резерв на безнадежные долги | 63 | Резервы по сомнительным долгам |
| 1410 3210 | Счета к получению Авансы полученные | 62.1 62.2 | Расчёты с покупателями и заказчикамиРасчёты с покупателями и заказчиками (авансы полу­ченные) |
| 1711 17121713 | Сырье и материалы Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделияИнвентарь и хозяйственные принадлежности | 10.1 10.210.9 | Сырье и материалы Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали Инвентарь и хозяйственные принадлежности |
| 1620 | Дебиторская задолженность - НДС | 19.3 | НДС по приобретенным ценностям |
| 1720 | Незавершенное производство | 20 | Основное производство |
| 1730 | Готовая продукция | 43 | Готовая продукция |
| 2140 2150 2160 2170 2180 2190 | Вычислительная техника Здания и сооружения Оборудование Транспортные средства Жилой фонд Прочие ОС | 01.1 | Основные средства |
| 2149 2159 2169 2179 2189 2199 | Накопленная амортизация - вычислительная техника Накопленная амортизация - здания и сооружения Накопленная амортизация - оборудованиеНакопленная амортизация - транспортные средства Накопленная амортизация - жилой фондНакопленная амортизация - прочие основные средства | 02.1 | Амортизация основных средств |
| 2320 2330 | Нематериальные активы - па­тентыНематериальные активы - торговые марки | 04 | Нематериальные активы |
| 2329 2339 | Накопленная амортизация - патентыНакопленная амортизация - торговые марки | 05 | Амортизация нематериаль­ных активов |
| 3110 1810 | Счета к оплатеРасходы, оплаченные авансом | 60.1 60.2 | Расчёты с поставщиками и подрядчиками Расчёты с поставщиками и подрядчиками (авансы вы­данные) |
| 3310 3550 | Краткосрочные долговые обя­зательстваНачисленные проценты | 66.1 66.2 | Расчёты по краткосрочным кредитам и займам Расчёты по краткосрочным кредитам и займам (про­центы по кредитам) |
| 1600 3400 | Дебиторская задолженность по налогам или Налоги к оплате | 68 | Расчёты по налогам и сбо­рам |
| 16403520 15303510 | Дебиторская задолженность по ЕСН илиНачисленные взносы по ЕСН Дебиторская задолженность сотрудников и директоров или Заработная плата к выплате | 6970 | Расчёты по социальному страхованию и обеспече­ниюРасчёты с персоналом по оплате труда |
| 1530 3540 | Дебиторская задолженность сотрудников и директоров или Кредиторская задолженность сотрудникам и директорам | 71 | Расчёты с подотчётными лицами |
| 1490 | Прочие счета к получению | 76 | Расчёты с разными дебито­рами и кредиторами |
| 1820 | Услуги, оплаченные авансом | 97 | Расходы будущих периодов |
| 5100 | Уставный капитан | 80 | Уставный капитал |
| 5500 | Резервный капитал | 82 | Резервный капитал |
| 5400 | Дополнительно не оплаченный капитал | 83 | Добавочный капитал |
| 5601 5602 | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчёт­ного периодаНераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет | 84 | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) |
| 3710 | Доходы будущих периодов по НИОКР | 86 | Целевое финансирование |

*Приложение 7*

Формат бухгалтерского баланса в соответствии с МСФО

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Разделы и статьи бухгалтерского баланса | На началоотчётногопериода | На конецотчётногопериода |
| **Активы** |  |  |
| ***Текущие активы*** |  |  |
| Денежные средства и их эквиваленты |  |  |
| Счета к получению |  |  |
| Краткосрочная дебиторская задолженность |  |  |
| Дебиторская задолженность по налогам |  |  |
| Товарно-материальные запасы |  |  |
| Расходы, оплаченные авансом |  |  |
| Итого текущие активы |  |  |
| ***Долгосрочные активы*** |  |  |
| Чистая стоимость основных активов |  |  |
| Долгосрочные финансовые активы |  |  |
| Чистая стоимость нематериальных активов |  |  |
| Итого долгосрочных активов  |  |  |
| Итого активов  |  |  |
| **Обязательства** |  |  |
| ***Текущие обязательства*** |  |  |
| Счета к оплате  |  |  |
| Авансы полученные |  |  |
| Краткосрочные долговые обязательства |  |  |
| Налоги к оплате |  |  |
| Начисленные обязательства |  |  |
| Доходы будущих периодов |  |  |
| Итого текущие обязательства  |  |  |
| Долгосрочные обязательства |  |  |
| Итого обязательств |  |  |
| **Собственный капитал** |  |  |
| Уставный капитал |  |  |
| Дополнительный неоплаченный капитал |  |  |
| Нераспределенная прибыль прошлых лет |  |  |
| Итого собственный капитал |  |  |
| Итого обязательства и собственный капитал |  |  |

*Приложение 8*

Формат отчёта об изменениях в капитале

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Устав­ный капитал | Дополнитель­ный неоплачен­ный капитал | Нерас­преде­лённая прибыль | Итого |
| Баланс на начало отчётного периода до корректировки | X | X | X | X |
| Эффект трансформации в соответствии с МСФО |  |  | (х) | (х) |
| Итого после корректировки | X | X | X | X |
| Чистая прибыль отчётного периода |  |  | X | X |
| Чистые прибыли и убытки, не признанные в отчёте о прибылях и убытках |  | (х) | X |  |
| Баланс на конец отчётного периода | X | X | X | X |

Формат отчёта о движении денежных средств

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | Сумма |
| Чистая прибыль до налогообложения | X |
| Корректировка чистой прибыли Амортизация основных средств Амортизация нематериальных активов Прибыль от операций с основными средствами Доход по курсовым разницам Расходы на выплату процентовОперационная прибыль до изменения оборотного капитала | X X X(х)(х)XX |
| Изменение оборотного капитала Изменения текущих активов Увеличение счетов к получениюИзменение краткосрочной дебиторской задолженности Уменьшение дебиторской задолженности по налогам Увеличение товарно-материальных запасов Увеличение расходов, оплаченных авансом | (х) (х)X X(х) (х) |
| Изменение операционных обязательств Увеличение счетов к оплате Увеличение авансов полученных Уменьшение налогов к оплате Увеличение начисленных обязательств Увеличение доходов будущих периодов | X X(х)X X |
| Денежные поступления от операционной деятельности Уплаченный налог на прибыль Уплаченные проценты за кредитПолученные проценты за хранение денежных средств на расчётном счёте | (х)(х) (х)X |
| Чистые денежные средства от операционной деятельности Инвестиционная деятельность Приобретение основных средств Реализация основных средств | (х) (х)X |
| Чистые денежные средства от инвестиционной деятельности Финансовая деятельность Поступления краткосрочных кредитов Погашение краткосрочных кредитов | (х)X(х) |
| Чистые денежные средства от финансовой деятельности Чистое изменение денежных средств и их эквивалентов Денежные средства и их эквиваленты на начало периода Влияние изменений обменных курсов на денежные средства и их эквивалентыДенежные средства и их эквиваленты на конец периода | X(х)X XX |
| Чистое изменение денежных средств и их эквивалентов |  |

1. Программа реформирования бухгалтерского учёта в соответствии с МСФО [↑](#footnote-ref-1)
2. Правая графа должна содержать дополнительную детальную информацию по каждой группе счетов (заполняется в зависимости от специфики деятельности конкретного предприятия). [↑](#footnote-ref-2)
3. Заполняется в зависимости от специфики деятельности конкретного предприятия [↑](#footnote-ref-3)