



Отель «Шератон Метечи Палас»  
Тбилиси, Грузия  
7-8 июня 2001 года



**Анализ основных различий между Национальными  
нормами ведения бухгалтерского учета и составления  
финансовой отчетности и Международными  
стандартами бухгалтерского учета (МСБУ).  
по состоянию на 1 января 2000 г.**



принимающие стороны

Национальная Комиссия по ценным бумагам Грузии  
Грузинская Фондовая Биржа  
Международная региональная федерация бухгалтеров и аудиторов  
Евразии

при поддержке



правительство Японии  
Всемирного Форума по корпоративному управлению

## Преамбула

Комитет по стандартам бухгалтерского учета Евразии (IRFAA) подготовил анализ 30 основных различий в ведении бухгалтерского учета и составлении отчетности в соответствии с МСБУ и согласно стандартам новых независимых государств Евразии, бывших республик СССР, с целью оказания помощи этим государствам в осуществлении дальнейшей реформы бухгалтерской системы в соответствии с требованиями МСБУ.

МСБУ подвергаются постоянному улучшению опытными специалистами из разных стран мира, входящими в Комитет по международным стандартам бухгалтерского учета. Таким образом пользователи МСБУ имеют доступ к бесценному долгосрочному опыту практического применения МСБУ.

Успешный опыт применения МСБУ в более чем 70 странах мира с рыночной экономикой показал, что реформа системы бухгалтерского учета в соответствии с МСБУ помогла этим странам:

- Облегчить и ускорить процесс интеграции в мировую экономику;
- Облегчить процесс привлечения иностранных инвестиций;
- Получить кредит и займы;
- Давать достоверное и правдивое представление о реальном финансовом положении предприятий.

Финансовая отчетность, подготовленная в строгом соответствии с МСБУ позволяет пользователям правильно оценить положение дел на предприятии, его позицию и значение не только в рамках национальной экономики, но и в масштабе мировой экономики.

Вот почему страны евразийского региона единогласно решили работать в направлении внедрения МСБУ в их практику ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности.

Первым шагом в этом направлении является подготовка анализа различий между Национальными нормами ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности и Международными стандартами бухгалтерского учета.

Материалы анализа различий могут использоваться только как справочник, подготовленный на основе текста Международных стандартов бухгалтерского учета.

Цель Комитета по стандартам бухгалтерского учета Евразии (IRFAA) не состоит в том, чтобы показать абсолютно все требования и нормы МСБУ. Анализ останавливается лишь на тех принципах и нормах бухгалтерского учета, которые на практике отличаются от национальных норм (стандартов, предписаний) стран евразийского региона.

## План анализа различий

1. Основные отличия содержания финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с национальными стандартами бухгалтерского учета, и финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с МСБУ.
  2. Основные различия между Национальными нормами ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности и Международными стандартами бухгалтерского учета.
- 
1. Основные отличия содержания финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с национальными стандартами бухгалтерского учета, и финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с МСБУ:
    - Основные пользователи финансовой отчетности
    - Основные типы внешней финансовой отчетности
    - Активы
    - Обязательства
    - Вклады собственников
    - Акционерный капитал
    - Распределение акционерного капитала между собственниками
    - Доход от операционной деятельности предприятия
    - Доход от прочей деятельности предприятия и произошедшие события
    - Расходы, связанные с операционной деятельностью предприятия
    - Расходы, связанные с прочей деятельностью предприятия
    - Прибыль
    - Типы финансовой отчетности
    - Бухгалтерский баланс
    - Отчет о движении денежных средств
    - Типовая структура примечаний к финансовой отчетности
    - Правила консолидации финансовой отчетности
    - Влияние гиперинфляции на финансовую отчетность

## Основные пользователи финансовой отчетности

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Акционеры/ Собственники</li> <li>• Инвесторы</li> <li>• Поставщики товаров (услуг) и клиенты</li> <li>• Статистические органы и рейтинговые компании</li> <li>• Организации, регулирующие деятельность фондовой биржи</li> <li>• Налоговые органы исполнительной власти</li> </ul>	<p>Инвесторы, акционеры, работники, руководство компании, правительство и государственные органы, поставщики и другие кредиторы, заемщики, клиенты, общая публика и прочие пользователи финансовой отчетности.</p>

### Основные типы внешней финансовой отчетности

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Налоговые декларации подаются в соответствии с налоговым законодательством, нормами и предписаниями относительно налогового учета.</li> <li>• Финансовая отчетность готовится в соответствии с МСБУ и требованиями организаций, регулирующих деятельность фондовой биржи</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Налоговые декларации подаются в соответствии с налоговым законодательством, нормами и предписаниями относительно налогового учета.</li> <li>• Финансовая отчетность готовится в соответствии с МСБУ и Законом Армении «О бухгалтерском учете».</li> </ul>

### Активы

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<p>Ресурсы, попавшие в распоряжение/ под контроль/ предприятия в результате минувших операций или событий и от которых ожидается будущая экономическая выгода для предприятия.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Активы показывают способность предприятия получать прямо или опосредованно чистый денежный доход и</li> <li>• Способность конкретного предприятия получать выгоду и осуществлять контроль за влиянием на состояние его активов,</li> <li>• Существование операций или событий, дающих право пользоваться выгодами и контролировать получение таких выгод,</li> <li>• Прочие (дополнительные) характеристики активов.</li> </ul>	<p>Ресурсы, попавшие под контроль предприятия в результате прошлых операций (событий). Актив признается на балансе, если есть вероятность, что предприятие в будущем получит экономические выгоды, и этот актив имеет стоимость, которую можно достоверно установить.</p>

### Пассивы /обязательства

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<p>Возможные будущие расходы, которые будут понесены предприятием, если будут существовать реальные обстоятельства, являющиеся результатом минувших операций или событий, связанных с передачей активов или предоставлением услуг.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Задолженность одному или нескольким предприятиям (лицам).</li> <li>• Обязательства, которые в будущем приведут к расходам.</li> <li>• .....</li> <li>• ..... (.....)</li> </ul>	<p>...../..... – .. .. .          ..... (.....).</p> <p>Обязательство признается на балансе, когда есть вероятность, что погашение это текущего обязательства повлечет отток из предприятия ресурсов, воплощавших в себе экономические выгоды, при этом сумму такого погашения можно с достоверностью определить.</p>

### Вклады собственников

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>• .....</li> </ul>	<p>Увеличение акционерного капитала.</p>

### Акционерный капитал

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами

<p>Разница между общей суммой активов и общей суммой пассивов.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Акционерный капитал = чистые активы предприятия.</li> <li>• Акционерный капитал увеличивается или уменьшается в зависимости от изменения суммы чистых активов по причинам, иным чем те, которые связаны с вкладами собственников или распределением капитала между ними</li> </ul>	<p>Акционерный капитал – это разница между общей суммой активов и общей суммой пассивов.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Акционерный капитал = чистые активы предприятия.</li> <li>• Акционерный капитал увеличивается или уменьшается в зависимости от изменения суммы чистых активов по причинам, иным чем те, которые связаны с вкладами собственников или распределением капитала между ними.</li> </ul>
--	---

#### Распределение акционерного капитала между собственниками

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Уменьшение чистых активов в результате передачи активов, предоставления услуг или по причине увеличения обязательств перед собственниками предприятия.</li> </ul>	В соответствии с МСБУ

#### Доход от операционной деятельности предприятия

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
Поступления и прочие виды увеличения суммы активов, уменьшения суммы обязательств в течение отчетного периода в момент отгрузки продукции, предоставления услуг или осуществления операций, являющихся операционной деятельностью предприятия, т. е. деятельностью, ради которой было создано предприятие.	Поступления и прочие виды увеличения суммы активов, уменьшения суммы обязательств в течение отчетного периода в момент отгрузки продукции, предоставления услуг или осуществления операций, являющихся операционной деятельностью предприятия, т. е. деятельностью, ради которой было создано предприятие.

#### Доход от прочей деятельности предприятия и произошедшие события

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
Увеличение чистых активов предприятия на момент совершения вторичной деятельности, другими словами, не предполагавшиеся операции, прочие операции и события, произошедшие в течение отчетного периода, прочие операции, связанные с операционной деятельностью предприятия и вклады владельцев.	Увеличение чистых активов предприятия в момент совершения вторичной деятельности, другими словами, не предполагавшиеся операции, прочие операции и события, произошедшие в течение отчетного периода, прочие операции, связанные с операционной деятельностью предприятия.

#### Расходы, связанные с операционной деятельностью предприятия

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
Расходы или прочее использование активов или увеличение обязательств в течение отчетного периода в момент отгрузки товаров, предоставления услуг или в результате прочих операций, связанных с операционной деятельностью.	В соответствии с МСБУ.

#### Расходы, связанные с прочей деятельностью предприятия

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
Уменьшение чистых активов в результате вторичных операций или непредвиденных операций, прочих операций и событий, произошедших в течение отчетного периода, включая прочие операции, относящиеся к операционной деятельности и расходы, связанные с распределением активов между владельцами.	Уменьшение чистых активов в результате вторичных операций или непредвиденных операций, прочих операций и событий, произошедших в течение отчетного периода, включая прочие операции, относящиеся к операционной деятельности

Прибыль



	<p>.....</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ..... . . . . .</li> <li>• ..... (.....) .. .. .</li> <li>• ..... .. .</li> <li>-- ..... , ..... . . . . .</li> <li>.....</li> <li>-- ..... . . . . .</li> <li>-- ..... .. .</li> </ul> <p>4. Дополнительная информация, требуемая согласно некоторых стандартов</p>
--	--

**Правила консолидации финансовой отчетности**

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Материнская компания, составляющая консолидированную финансовую отчетность, должна консолидировать все свои дочерние предприятия (филиалы, совместные предприятия, аффилированные предприятия, юридических лиц, в которых материнской компании принадлежит контрольный пакет акций или большинство голосов в наблюдательном совете или где она имеет такое влияние на процесс принятия решений, который может сделать невозможной дальнейшую работу контролируемого юридического лица), расположенные как внутри, так и за пределами страны.</li> <li>• Дочерние предприятия (субъекты предпринимательства) не подлежат консолидации, если контроль материнской компании считается временным или такое дочернее предприятие действует в условиях, значительно снижающих его способность перераспределять ресурсы на пользу материнской компании.</li> </ul>	<p>В соответствии с МСБУ.</p>

**Влияние гиперинфляции на финансовую отчетность**

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Финансовая отчетность, предоставляемая контролирующим органам стран с гиперинфляционной экономикой независимо от того, какой подход использовался (оценка на основе исторической стоимости или оценка на основе текущей стоимости), должна выражаться в единице измерения, действующей на дату составления бухгалтерского баланса.</li> <li>• Существенная информация предыдущего периода и любая информация, связанная с предыдущими периодами, должна также выражаться в единице измерения, действующей на дату составления бухгалтерского баланса.</li> <li>• Бухгалтерский баланс. Статьи бухгалтерского баланса не выраженные в единице измерения, действующей на дату составления бухгалтерского баланса, трансформируются с применением общего индекса цен.</li> <li>• Отчет о прибылях и убытках. Требуется, чтобы все статьи отчета о прибылях и убытках были выражены в единице измерения, действующей на дату составления бухгалтерского баланса. Поэтому все суммы должны трансформироваться путем применения общего индекса цен на даты, когда статьи дохода и расходов были впервые отображены в финансовой отчетности.</li> </ul>	<p>В соответствии с МСБУ.</p>

2. Основные различия между Национальными нормами ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности и Международными стандартами бухгалтерского учета.

- Основные средства
- Инвестиции
- Нематериальные активы
- ТМЦ
- Малоценные статьи

- Дебиторская задолженность
- Авансы выплаченные
- Акционерный капитал
- Обязательства
- Потенциальные обязательства
- Расходы
- Отсроченные налоги

#### Основные средства

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Сумма взятых на учет статей основных средств не меняет общую сумму активов.</li> <li>• Переоценка основных средств допускается только в чрезвычайных обстоятельствах</li> <li>• Не существует ограничений минимальной стоимости статей основных средств.</li> <li>• Свобода выбора метода начисления амортизации</li> <li>• Разные методы начисления амортизации для финансовой и налоговой отчетности.</li> <li>• Период амортизации определяется предприятием на основе срока службы и устаревания статьи основных средств.</li> <li>• Дата начала начисления амортизации определяется предприятием.</li> <li>• Не допускается начисление амортизации неработающего оборудования (т. е. оборудования, расходы по которому не относятся к издержкам производства).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Сумма взятых на учет статей основных средств не меняет общую сумму активов.</li> <li>• Переоценка основных средств допускается только в соответствии со Стандартом 16.</li> <li>• Не существует ограничений минимальной стоимости статей основных средств.</li> <li>• Свобода выбора метода начисления амортизации.</li> <li>• Разные методы начисления амортизации для финансовой и налоговой отчетности.</li> <li>• Период амортизации определяется предприятием на основе срока службы и устаревания статьи основных средств.</li> <li>• ..... .....</li> <li>• Не допускается начисление амортизации неработающего оборудования (т. е. оборудования, расходы по которому не относятся к издержкам производства)..</li> </ul>

#### Инвестиции

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Инвестиции отображают по меньшей из двух: <ul style="list-style-type: none"> <li>- себестоимости и</li> <li>- рыночной стоимости</li> </ul> </li> <li>• Используются такие методы консолидации <ul style="list-style-type: none"> <li>- метод поступлений</li> <li>- метод объединения долей.</li> </ul> </li> </ul>	<p>Учет долгосрочных инвестиций осуществляется по:</p> <p>-- .. -- ..</p> <p>-- Рыночные ценные бумаги учитываются по цене, более низкой из двух: .....</p> <p>Консолидация осуществляется по методу портфельных инвестиций.</p>

#### Нематериальные активы

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Период амортизации определяется, исходя из срока службы и устаревания.</li> <li>• Гудвил амортизируется.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ..... ....., .. ....., .. .....</li> <li>• Гудвил амортизируется.</li> </ul>

#### Товарно-материальные ценности

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>• ТМЦ показываются в отчетности по стоимости меньшей из следующего: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Стоимость и</li> <li>- Справедливая рыночная стоимость.</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ТМЦ показываются по меньшему значению из стоимости и чистой цены реализации</li> <li>• .....</li> </ul>

<ul style="list-style-type: none"> <li>- Стоимость включает только прямые переменные затраты и производственные накладные расходы (эквивалентные общим производственным затратам в Советской бухгалтерии)</li> <li>- Переоценка возможна только с целью уменьшения стоимости</li> <li>- Переоценочное уменьшение признается расходом в отчетном периоде</li> <li>- Общие производственные затраты включаются в себестоимость продукции (услуг) только при условии нормальной работы производственных мощностей.</li> <li>- Методы измерения стоимости ТМЦ (необходимо использовать избранный метод постоянно и последовательно):</li> <li>- LIFO (последний в приход, первый в расход)</li> <li>- FIFO (первый в приход, первый в расход)</li> <li>- Средневзвешенная стоимость</li> <li>- Специальный.</li> </ul>	<p>....., .....</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• .....</li> <li>• .....</li> <li>- Переоценочное уменьшение признается расходом в отчетном периоде</li> <li>• .....</li> <li>• .....</li> <li>• .....</li> <li>• LIFO (последний в приход, первый в расход)</li> <li>• FIFO (первый в приход, первый в расход)</li> <li>• Средневзвешенная стоимость</li> </ul>
--	---

#### Малоценные предметы

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Они списываются и включаются в расходы отчетного периода в момент приобретения.</li> <li>• Они полностью исчезают из учета.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• .....</li> <li>16.</li> <li>• .....</li> </ul> <p>Их стоимость списывается в момент начала их использования.</p>

#### Дебиторская задолженность

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Резерв по сомнительным дебиторским счетам основывается на бухгалтерских оценках.</li> <li>• Разрешается формировать как специальные так и общие резервы.</li> <li>• Чтобы показать часть стоимости активов, активы уменьшаются на сумму начисленных резервов.</li> </ul>	<p>В соответствии с МСБУ.</p>

#### Авансы выплаченные

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Они учитываются как актив, по которому была сделана предоплата.</li> </ul>	<p>В соответствии с МСБУ.</p>

#### Акционерный капитал

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Акционерный капитал есть разница между активами и обязательствами/пассивами. Иными словами, акционерный капитал – это все, что принадлежит владельцам.</li> <li>• Акционерный капитал состоит из: <ul style="list-style-type: none"> <li>- акций</li> <li>- премии по акциям</li> <li>- Увеличение стоимости долгосрочных активов в результате переоценки</li> <li>- Резервы</li> <li>- Нераспределенная прибыль</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• капитал есть разница между активами и обязательствами/пассивами. Иными словами, акционерный капитал – это все, что принадлежит владельцам.</li> <li>• Акционерный капитал состоит из: <ul style="list-style-type: none"> <li>- акции</li> <li>- дополнительный капитал (премии по акциям)</li> <li>- Увеличение стоимости в результате переоценки</li> <li>- Нераспределенная прибыль</li> <li>- Прочие резервы.</li> </ul> </li> </ul>

#### Обязательства

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с
--	-----------------------------------

	национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>Обязательства учитываются по методу начисления на основе бухгалтерских оценок, даже если не существует никаких подтверждающих документов.</li> </ul>	В соответствии с МСБУ.

Потенциальные обязательства

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>Они учитываются в соответствии с методом начисления и дебитуются на расходы или кредитуются на накопленные обязательства, если вероятность их возникновения превышает 50%.</li> </ul>	В соответствии с МСБУ

Расходы

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
Все изменения в чистых активах, кроме тех, которые происходят в связи с собственниками, относятся на доходы или расходы учетного периода.	В соответствии с МСБУ.

Отсроченные налоги

Нормы отчетности в соответствии с МСБУ	Нормы отчетности в соответствии с национальными стандартами
<ul style="list-style-type: none"> <li>Отсроченные налоги рассчитываются для того, чтобы показать разницу между финансовым и налоговым учетом.</li> </ul>	В соответствии с МСБУ.