

ОСОБЕННОСТИ ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ БАЛАНСА В ОТЕЧЕСТВЕННОЙ И ЗАРУБЕЖНОЙ ПРАКТИКЕ

Макарова Людмила Михайловна,

*кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа
и аудита,*

e-mail: lm_makarova@mail.ru

*Мордовский государственный университет имени Н.П. Огарева
г. Саранск*

Чекалдаева Юлия Алексеевна,

студентка 4 курса экономического факультета,

e-mail: chekaldaeva@bk.ru

*Мордовский государственный университет имени Н.П. Огарева
г. Саранск*

Статья посвящена особенностям предоставления показателей бухгалтерского баланса в отечественной и зарубежной практике. Актуальность данной темы не вызывает сомнения, поскольку предоставление данных показателей имеет большое значение в современных условиях хозяйствования. Авторами рассмотрены особенности группировки статей баланса в российской и зарубежной практике

Ключевые слова: актив, бухгалтерский баланс, МСФО, пассив

В условиях рыночной экономики бухгалтерская отчетность организации является основным средством коммуникации и важнейшим элементом информационного обеспечения финансового анализа. Одной из таких форм является бухгалтерский баланс.

Бухгалтерский баланс, являясь источником информации, представляет собой способ экономической группировки и обобщения имущества организации по составу и размещению, а также по источникам его формирования (собственные и заемные обязательства), выраженным в денежной оценке и составленным на определенную дату. С одной стороны, он является одной из форм периодической и годовой отчетности, которая позволяет принимать обоснованные управленческие решения. С другой стороны, бухгалтерский баланс - часть метода бухгалтерского учета.

Практика публикации финансовой отчетности предприятий в развитых зарубежных странах возникла ещё в прошлом столетии в основном по требованию инвесторов капитала, а также в связи с появившимися разногласиями между владельцами капиталов и управляющими предприятиями.

Первые больше всего интересовались доходами на вложенный капитал, а вторые - эффективностью функционирования предприятия и, конечно, их собственной репутацией, престижем в деловом мире.

В большинстве стран наряду с общими положениями составления бухгалтерской отчетности существуют и отличительные черты. К сегодняшнему дню сложилась тенденция стандартизации основных моментов составления бухгалтерской отчетности и ведения учета. Это позволяет рассматривать, изучать и сравнивать основные показатели различных стран и перенимать положительные моменты. Следовательно, существуют и международные организации, которые занимаются унификацией, вырабатывают отдельные требования и правила. Необходимо отметить, что Международные бухгалтерские стандарты рекомендованы к использованию в различных странах в целях достижения стандартизации бухгалтерского учёта и отчётности. Однако в странах с развитой рыночной экономикой, конечно, уже действовали свои стандарты или общепринятые нормы ведения бухгалтерского учёта и публикации бухгалтерской отчетности, следовательно, Международные бухгалтерские стандарты содержат элементы уже действующих систем бухгалтерского учёта и отчётности. В их основные положения заложена практика англоязычных стран: США, Канада, Англии и Австралии, а также учтены положительные моменты из практики ведущих стран Западной Европы.

В мировой учетной практике бухгалтерскому балансу отводится основная роль, тем не менее, его структура, порядок расположения разделов и степень их конкретизации многообразны.

МСФО не представляют форматов баланса, определяя лишь перечень статей, подлежащих раскрытию. МСФО 1 «Представление финансовой отчетности» предусматривает раскрытие в балансе трех важнейших элементов отчетности: активов, обязательств, капитала, представленные на таблице 1.

Т а б л и ц а 1

Раскрытие элементов баланса согласно МСФО

Активы	Обязательства	Капитал
<ul style="list-style-type: none"> Основные средства - Нематериальные активы - Финансовые активы - Инвестиции, учтенные по методу участия* - Запасы - Торговая и другая дебиторская задолженность -Задолженность покупателей и заказчиков и другая дебиторская задолженность - Денежные средства и их эквиваленты - Налоговые требования 	<ul style="list-style-type: none"> - Торговая и другая кредиторская задолженность - Налоговые обязательства -Долгосрочные обязательства, включая проценты - Резервы 	<ul style="list-style-type: none"> - Выпущенный капитал - Доля меньшинства* - Резервы

* — заполняется в консолидированной отчетности

Каждая компания, опираясь на характер своих операций, самостоятельно группирует в балансе активы и обязательства как долгосрочные и краткосрочные. МСФО 1 для описания активов долгосрочного характера использует термин «долгосрочный», но не запрещает других определений. Независимо от того, разделяются ли элементы баланса по срокам их погашения, компания обязана раскрывать суммы, погашение или возмещение которых ожидается до и после двенадцати месяцев, отдельно.

Дополнительные линейные статьи актива могут быть выделены в зависимости от ликвидности, методов оценки, функций, так как элементы баланса должны быть подразделены на подклассы по характеру и суммам дебиторской и кредиторской задолженности. Например, в статье «Основные средства» стоит показать отдельно земельные ресурсы (отражаются по первоначальной стоимости) и прочие активы, которые относятся к амортизируемым, а также выделить недвижимость и активную часть фондов. Финансовые активы заслуживают отдельного представления по функциональному назначению: акции, облигации, векселя и т.д.

Обязательства в балансе могут отражаться отдельными группами в зависимости от размера, сроков погашения и прочих характеристик. Так, например, в балансе могут разделяться процентные и беспроцентные обязательства, возникшие в результате коммерческой или финансовой деятельности, со сроком погашения до и после двенадцати месяцев.

Законодательства отдельных стран могут предписывать, какой формат должен применяться, или предоставлять компаниям право его выбора. Европейские Директивы, (в частности Четвертая Директива), предлагающие вертикальную и горизонтальную формы баланса, представляют лишь общие рекомендации отражения элементов отчетности. Обзор, подготовленный сотрудниками ЕС, показывает, какие типы форматов балансовых отчетов действуют в странах, входящих в Европейский Союз. Так, горизонтальная форма применяется во Франции, Германии, Бельгии, Италии, Греции. Законодательством таких стран, как Люксембург, Нидерланды, Великобритания, Ирландия, Дания, США организациям предоставлено право выбора формата.

При горизонтальной форме активы показываются в левой части баланса, а пассивы – в правой. Вертикальная форма баланса предполагает последовательное расположение балансовых статей: сначала статьи, характеризующие актив, далее статьи пассива. Независимо от выбранного варианта применяется уравнение:

$$\text{Активы} = \text{Обязательства} + \text{Капитал} \quad (1)$$

Для более подробного сравнения особенностей предоставления показателей бухгалтерского баланса зарубежной и российской практике рассмотрим группы статей баланса.

Т а б л и ц а 2

Группы статей баланса в российской и зарубежной практике

Группы статей баланса РФ	Группы статей баланса США	Группы статей баланса Великобритании
1	2	3
Актив	Актив	Актив
I. Внеоборотные активы	1. Текущие активы	1. Основной капитал
Нематериальные активы	Наличность	Нематериальные активы
Результаты исследований и разработок	Рыночные ценные бумаги	Исследовательские запасы
Нематериальные поисковые активы	Дебиторская задолженность	Патенты, лицензии
Материальные поисковые активы	Оборотные активы	Гудвилл
Основные средства	2. Общие текущие активы	2. Материальные активы
Доходные вложения в материальные ценности	3. Собственность	Земля и здания
Отложенные налоговые активы	Земля	Станки и оборудование
Прочие внеоборотные активы	Сооружения	Арматура, детали, инструменты
II. Оборотные активы	Оборудование	3. Инвестиции
Запасы	4. Общая сумма собственности	4. Текущие активы
НДС по приобретенным ценностям	5. Чистая сумма собственности	
Дебиторская задолженность	Нематериальные активы	
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	Общие активы	
Денежные средства и денежные эквиваленты		
Прочие оборотные активы		
Баланс	Баланс	Баланс
Пассив	Пассив	Пассив
III. Капитал и резервы	1. Текущие пассивы	Кредиторы: задолженность к погашению в пределах одного года
Уставный капитал	Кредиторская задолженность	Резервы предстоящих платежей
Собственные акции, выкупленные у акционеров	Задолженность по финансовым документам	Накопления и доходы будущих периодов
Переоценка внеоборотных активов	Другие пассивы	Капитал и резервы
Добавочный капитал (без переоценки)	2. Долгосрочные пассивы	Счет прибылей и убытков
Резервный капитал	Отложенные налоговые платежи	
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	3. Акционерная собственность	

Продолжение таблицы 2

Группы статей баланса РФ	Группы статей баланса США	Группы статей баланса Великобритании
IV. Долгосрочные обязательства	Привилегированные акции	
Заемные средства	Обыкновенные акции	
Отложенные налоговые обязательства	Дополнительный капитал	
Оценочные обязательства	Нераспределенная прибыль	
Прочие обязательства	Расчеты в иностранной валюте	
V. Краткосрочные обязательства		
Заемные средства		
Кредиторская задолженность		
Доходы будущих периодов		
Оценочные обязательства		
Прочие обязательства		
Баланс	Баланс	Баланс

Из рассмотренной нами таблицы можно сделать вывод, что основные разделы баланса схожи по содержанию показателей. Сравнивая российский баланс с типичным балансом, составленным в фирмах США, то мы можем наблюдать аналогичность их составлении. Тут так же присутствует раздел «текущие активы», в который входят такие показатели как: «наличность», «рыночные ценные бумаги», «дебиторская задолженность», «оборотные активы». Раздел «внеоборотные активы» у них заменяет раздел «собственность», включающий в себя следующие показатели: «земля», «сооружения», «оборудование» и т.д. В пассиве предприятия так же наблюдается схожесть составления. В США он имеет деление на три раздела это: «текущие пассивы», «долгосрочные пассивы» и «акционерная собственность», в России же составляются аналогичные разделы по своему содержанию «капитал и резервы», «долгосрочные обязательства» и «краткосрочные обязательства».

Сопоставив типичный баланс Великобритании и России можно заметить, состав статей отчетности менее детализирован, т.к. по стандартам следует указывать лишь наименование наиболее крупных разделов, обязательных к включению в отчетность. Однако компания имеет право самостоятельно выбрать структуру разделов, а также объем проводимых в приложении к отчетности аналитических расшифровок и комментариев к балансовым статьям. К примеру, раздел «текущие активы» может включать в себя «запасы», которые в свою очередь могут подразделяться на: «сырье, материалы и полуфабрикаты», «незавершенное производство», «готовая продукция и товары для продажи» и т.д. Это объясняет тот факт, что у западных компаний практически невозможно встретить два одинаковых баланса. Российские

стандарты предусматривают унифицированный состав статей и разделов отчетности для всех компаний.

В результате проведенной нами работы по сравнению бухгалтерской отчетности в России и за рубежом, можно сделать следующие выводы. Все развитые страны стремятся использовать единые стандарты и правила составления отчетности для большей унификации бухгалтерского учета и отчетности. Можно отметить то, что в Великобритании бухгалтерская отчетность составляется более полно и подробно, т.к. у них отчетность ориентирована на требования инвесторов. Так же отличительной чертой является построение бухгалтерского баланса по степени убывающей ликвидности. На основании рассмотренной нами зарубежной практики, можно отметить то, что отчетность этих стран предоставляет полную, достоверную, правильную, точную информацию, поэтому Россия осознает необходимость перехода на эти стандарты.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЕ ССЫЛКИ

- 1 Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)"
- 2 МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ. КОМИТЕТ ПО МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ: ПЕР ТАРУСИНА В.И./ РЕД.КОЛЛЕГИЯ: А.С.БАКАЕВ, А.В.ГОРБАТОВА, Т.Б.КРЫЛОВА, М.В.МЕЛЬНИК, В.Ф.ПАЛИЙ, Л.З.ШНЕЙДМАН. – М., 2011.
- 3 Дружиловская Т.Ю. НОВЫЕ ТРЕБОВАНИЯ К СОСТАВУ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ И СОСТАВЛЕНИЮ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА В РОССИЙСКИХ СТАНДАРТАХ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И В МСФО / ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ: ТЕОРИЯ И ПРАКТИКА. – 4(202)-2012 ЯНВАРЬ

FEATURES PROVIDE BALANCE SHEET IN DOMESTIC AND FOREIGN PRACTICE

Makarova L.M.,

Phd, Associate Professor of Accounting, analysis and audit,

e-mail: lm_makarova@mail.ru

Ogarev Mordovia State University,

Saransk

Chekaldaeva Y.A.,

4th year student,

e-mail: chekaldaeva@bk.ru

Ogarev Mordovia State University,

Saransk

The article is devoted features of balance sheets in the domestic and foreign practice. The relevance of this topic is beyond doubt, since the granting of these indicators is of

great importance in the current economic conditions. The authors of the features of group balance sheet items in the Russian and foreign practice

Keywords: asset, balance sheet, IFRS liability