

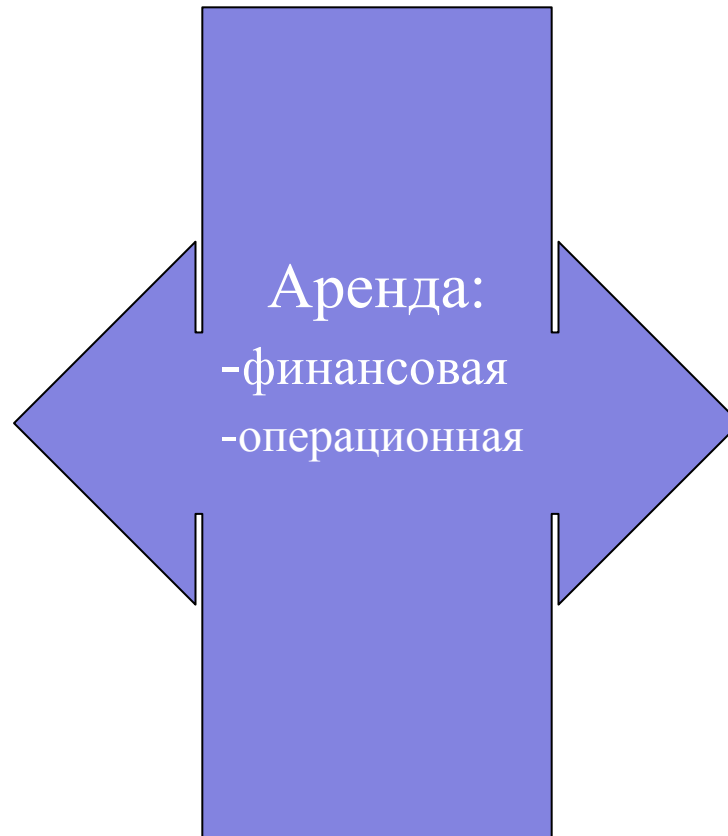
Учет аренды



Аренда. Классификация

Финансовая аренда

- это аренда, при которой все риски и вознаграждения, связанные с правом собственности на актив, передаются арендатору

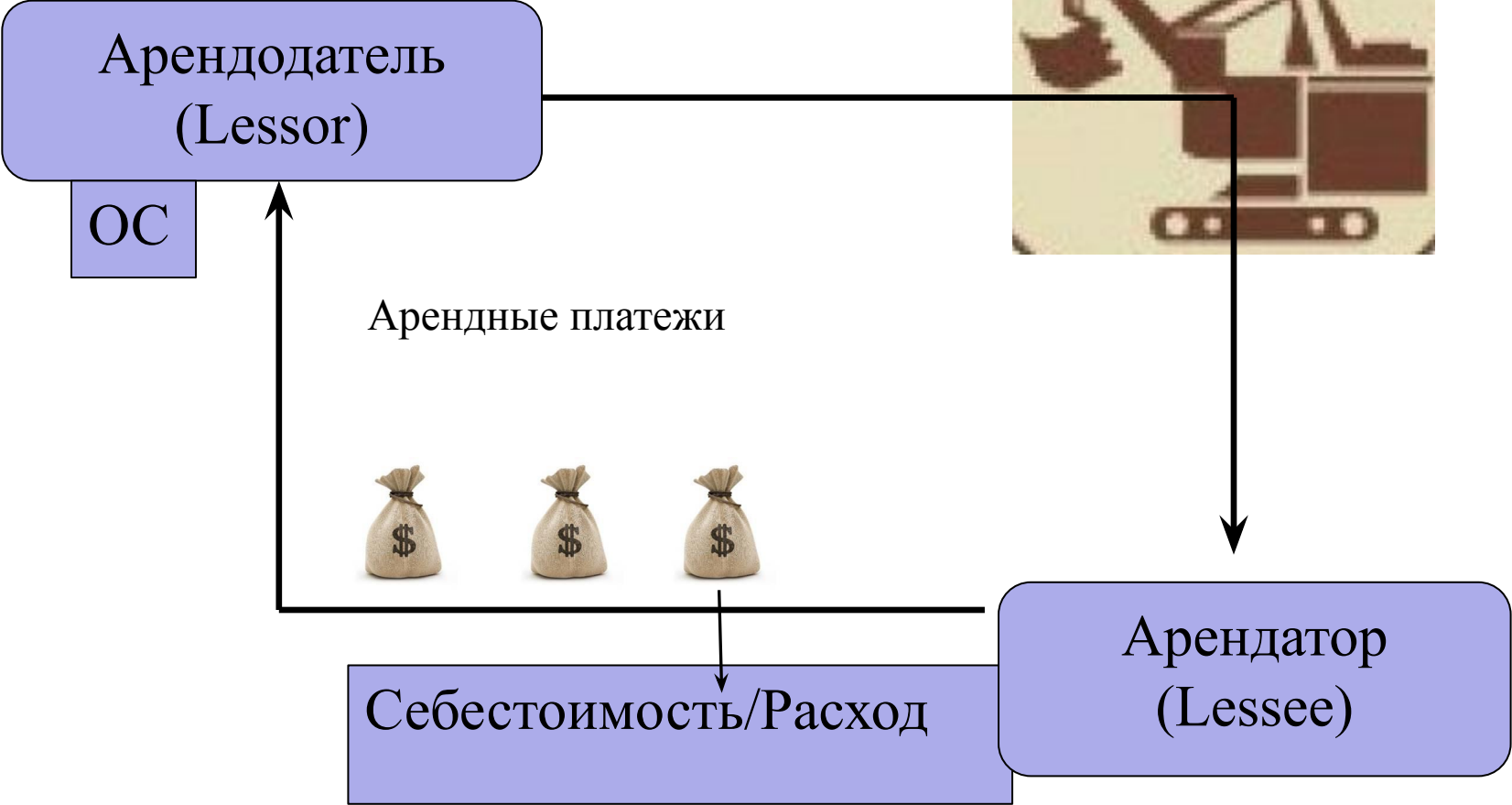


Операционная аренда

любая, отличная от финансовой

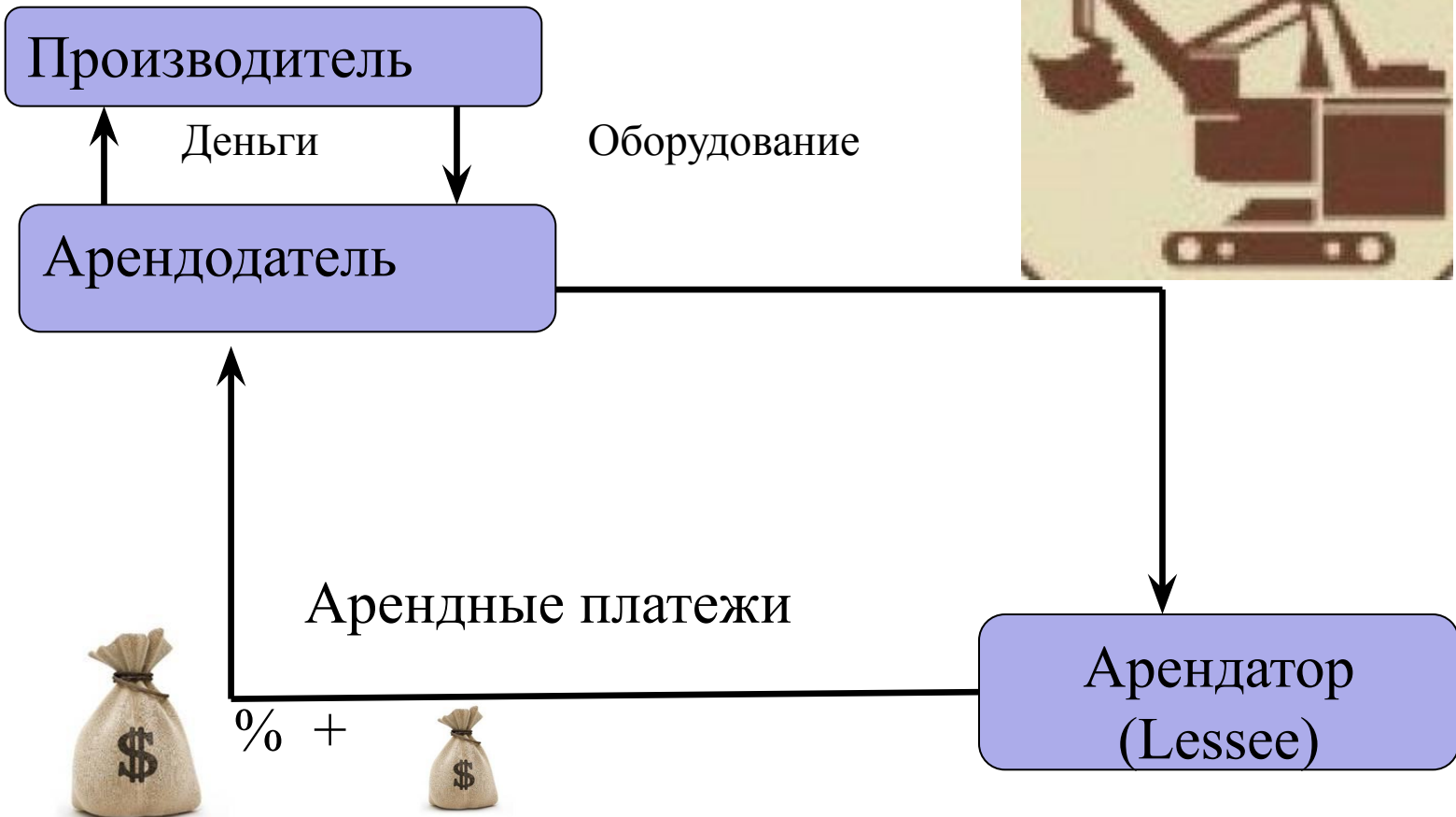
Операционная аренда

АКТИВ



Финансовая аренда

Оборудование



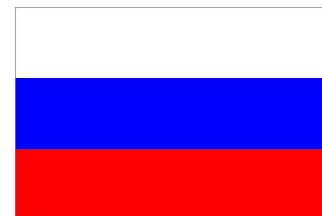
Финансовая аренда (МСФО 17)



Ситуации, которые по отдельности или вместе взятые обуславливают аренду как финансовую:

1. Арендатор получает право собственности на имущество в конце срока аренды.
2. Арендатор получает возможность выкупа имущества по льготной цене.
3. Срок аренды составляет большую часть срока службы, даже если право собственности не передается.
4. На момент заключения договора дисконтированная стоимость минимальных арендных платежей составляет существенную долю всей справедливой стоимости.
5. Арендованные активы могут быть использованы без существенных модификаций только арендатором

Учет финансовой аренды (Россия)



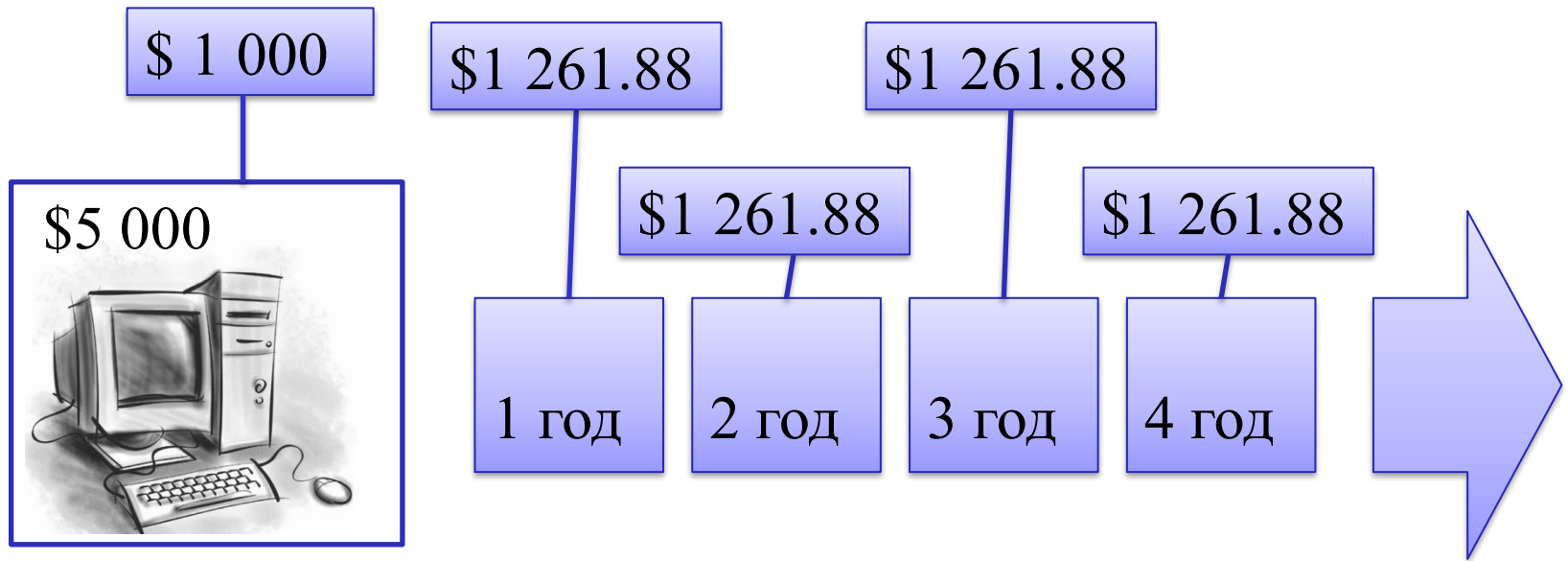
- При финансовом лизинге лизингополучатель несет все риски, связанные с владением активом.
 - Выбор метода учета финансового лизинга больше зависит от формы договора, чем от сути операции.
- (В зависимости от условий контракта, лизинг может учитываться или как финансовый, или как операционный).

Учет финансовой аренды (МСФО 17)

- Лизингополучатель отражает в бухгалтерских книгах задолженность по лизингу в полном размере.
- Разница между стоимостью актива и суммой задолженности по лизингу представляет из себя будущий процентный расход и учитывается как дисконт с последующей его амортизацией в течение срока контракта.
- Основное средство отражается на балансе лизингополучателя и на него начисляется амортизация.



Учет финансовой аренды (МСФО 17)



Два вида выплат:

- погашение основной части долга
- процент за кредит

Учет финансовой аренды у арендатора

В момент заключения договора об аренде

1 января 1998

Оборудование, взятое в аренду	5 000	
Дисконт	1 047	
Обязательство по аренде		5 047
Денежные средства		1 000

График платежей по финансовой аренде

Дата	Ден сред	Расх. на процент	Изм. Задол.	Сальдо чистых инвестиций
01.01.98		10 %		5 000.00
01.01.98	1 000.00	↓	1 000.00	4 000.00
31.12.98	1 261.88	400.00	861.88	3 138.12
31.12.99	1 261.88	313.81	948.07	2 190.05
31.12.00	1 261.88	219.01	1 042.87	1 147.18
31.12.01	1 261.88	114.70	1 147.18	0
Итого:		1 047.52	5 000	

Метод эффективной ставки процента к сальдо чистых инвестиций.

Учет финансовой аренды (МСФО 17)

Та часть лизинговых платежей, которую необходимо оплатить в течение одного года, отражается как краткосрочное обязательство.



Учет финансовой аренды



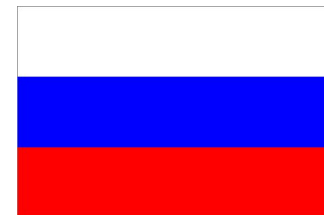
Вариант 1

Имущество учитывается на балансе лизингодателя.

Лизингодатель ведет учет затрат по осуществлению лизинговой деятельности и начисление амортизационных отчислений по лизинговому имуществу и отражает платежи по лизингу как реализацию.

Лизинг аналогичен операционной аренде.

Учет финансовой аренды



Вариант 2

Имущество учитывается на балансе у лизингополучателя.

Лизингодатель отражает задолженность по лизингу, стоимость ОС отражается на забалансовом счете «ОС, сданные в аренду».

Разница между стоимостью актива и суммой задолженности по лизингу представляет доход по лизингу и учитывается как доход будущего периода с последующей его амортизацией в течение срока контракта. При амортизации дохода по лизингу используется метод прямолинейного списания.

Нематериальные активы



Определения (МСФО (IAS) 38 §8)

Нематериальный актив (НМА) – это

- Определяемый немонетарный актив
- не имеющий формы

Монетарный актив – это имеющиеся денежные средства и активы, по которым будут получены фиксированные или установимые денежные суммы

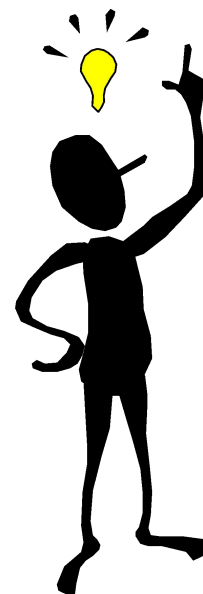
Определяемость актива (МСФО (IAS) 38 §12)

Актив является определяемым, если он:

- Отделим от бизнеса, т.е. он может быть продан, передан, арендован или обменян один или вместе со связанным договором, активом и обязательством
- Возникает по контрактному или другому юридическому праву, независимо от того, передаваемы и отделяемы ли данные права от других прав и обязательств компании

Определяемость (МСФО (IAS) 38 §11)

Определение нематериального актива требует, чтобы он был отделяемым, чтобы его можно четко отличить от гудвилла.



Признание и оценка (МСФО (IAS) 38 §48)

Гудвилл, созданный внутри компании:



не признается как актив, т.к. не может быть надежно измерен, хотя генерирует будущие выгоды



Goodwill = гудвилл = добрая воля = репутация

- Появляется на балансе при покупке одной компании (или ее части) другой компанией
- Это добрая воля покупателя заплатить за приобретаемую фирму больше справедливой стоимости ее чистых активов
- Гудвилл обусловлен дополнительными преимуществами, получаемыми компанией - покупателем

Примеры нематериальных активов (МСФО (IAS) 38 §9)

- патенты и авторские права
- торговые марки и торговые названия
- франшизы, лицензии и права собственности
- ...

Нематериальные активы

Для принятия к бухгалтерскому учету НМА необходимо:

- Отсутствие материально-вещественной структуры
- Возможность идентификации от другого имущества
- Использование в производстве продукции или для управленческих нужд
- Использование более 12 месяцев или в течении операционного цикла, если он более 12 месяцев
- Не предполагается его последующая перепродажа
- Способность приносить экономические выгоды в будущем
- Наличие надлежаще оформленных документов

ПБУ 14/2000

Нематериальные активы

К нематериальным активам относятся:

- Исключительное право патентообладателя на изобретение
- Исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных
- Исключительное право владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров
- Деловая репутация организации
- Организационные расходы при создании предприятия
- Другие

ПБУ 14/2000

Нематериальные активы

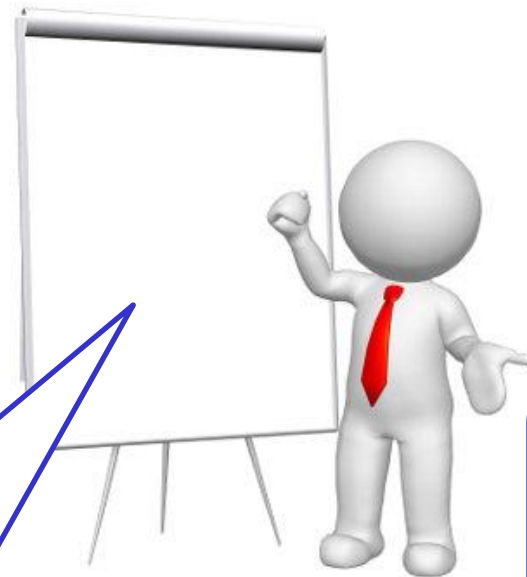
- НМА, купленные с рассрочкой платежа, отражаются в российской отчетности в сумме всей задолженности



- НМА, купленные с рассрочкой платежа, отражаются в соответствии с МСФО в дисконтированной (настоящей) стоимости



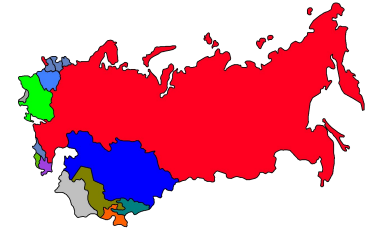
Оценка после приобретения. Переоценка (МСФО (IAS) 38 §74, 75)



Модель первоначальной стоимости (с учетом накопленной амортизации и убытков от обесценения)

Модель переоцененной стоимости (по справедливой стоимости на дату переоценки с учетом накопленной амортизации и убытков от обесценения)

Амортизация (Amortisation)



- Амортизация по нематериальным активам должна проводиться путем систематического начисления и списания расходов в течение сроков их эксплуатации.
- Амортизация должна начисляться по нематериальным активам с ограниченным сроком службы.
- Амортизация по нематериальным активам обычно начисляется по методу равномерного начисления износа или по методу единиц продукции.

Амортизация начисляется с момента, когда НМА доступен для использования.

Гудвилл (МСФО (IAS) 38 §107)

В целях финансового учета гудвилл, являясь активом с неопределенным сроком жизни, не амортизируется, применяется модель обесценения.

Амортизация (Россия)



- В течение полезного срока использования
- По нематериальным активам, по которым не установлен срок полезного использования, в расчете на 20 лет, но не более срока деятельности организации
- Методы:
 - Линейный
 - Уменьшаемого остатка
 - функциональный

Учет инвестиций



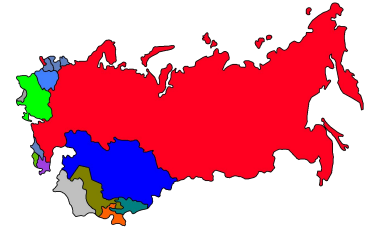
Классификация инвестиций в ценные бумаги

- Рыночные (marketable) ценные бумаги – инвестиции, для которых существует активный рынок, на котором устанавливается их рыночная стоимость, которая является показателем справедливой стоимости
- Нерыночные (non-marketable) ценные бумаги – инвестиции, для которых не существует активного рынка, и для определения справедливой стоимости которых используются другие методы

Классификация инвестиций в ценные бумаги

- Debt Securities – долговые ценные бумаги: облигации, векселя, закладные, обязательства по аренде к получению
- Equity Securities – долевые ценные бумаги: акции

Инвестиции в акции



Процент приобретенных голосующих акций



Степень экономического влияния

Инвестиции в акции



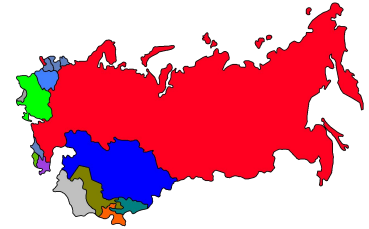
Процент приобретенных голосующих акций



Определение компании, акции которой приобретены



Инвестиции в акции



Счет инвестиций

Процент приобретенных голосующих акций

0 %

20 %

50 %

100%

С/с или по
МСФО 39

Метод долевого
участия

Консолидированная
отчетность

Метод учета и представление в финансовой отчетности

Первоначальная оценка (МСФО (IAS) 32§43)

При первоначальном признании финансового актива следует оценивать его по фактическим затратам, то есть по справедливой стоимости внесенного возмещения.

Затраты по совершению сделки включаются в первоначальную оценку всех финансовых активов.

Определения, связанные с оценкой

Затраты по сделке – дополнительные затраты, напрямую связанные с приобретением или выбытием финансового актива или обязательства

Пример:

- вознаграждение и комиссионные, уплаченные агентам, консультантам, брокерам и дилерам
- сборы регулирующих органов и фондовых бирж
- налоги и сборы за перевод средств

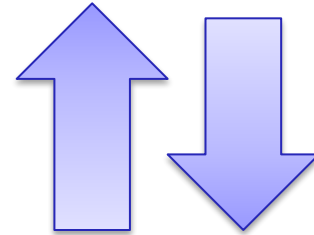
Затраты по сделке включают:

- премию и дисконт по долговым инструментам
- административные расходы

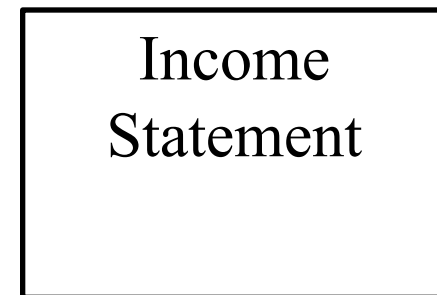
Учет по справедливой стоимости



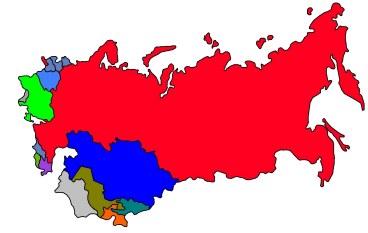
- На конец периода переоценка по рыночной стоимости



- Выигрыши (gain) и потери (loss) признаются в отчете о Прибылях и Убытках



Инвестиции (до 20%) (МСФО 39)

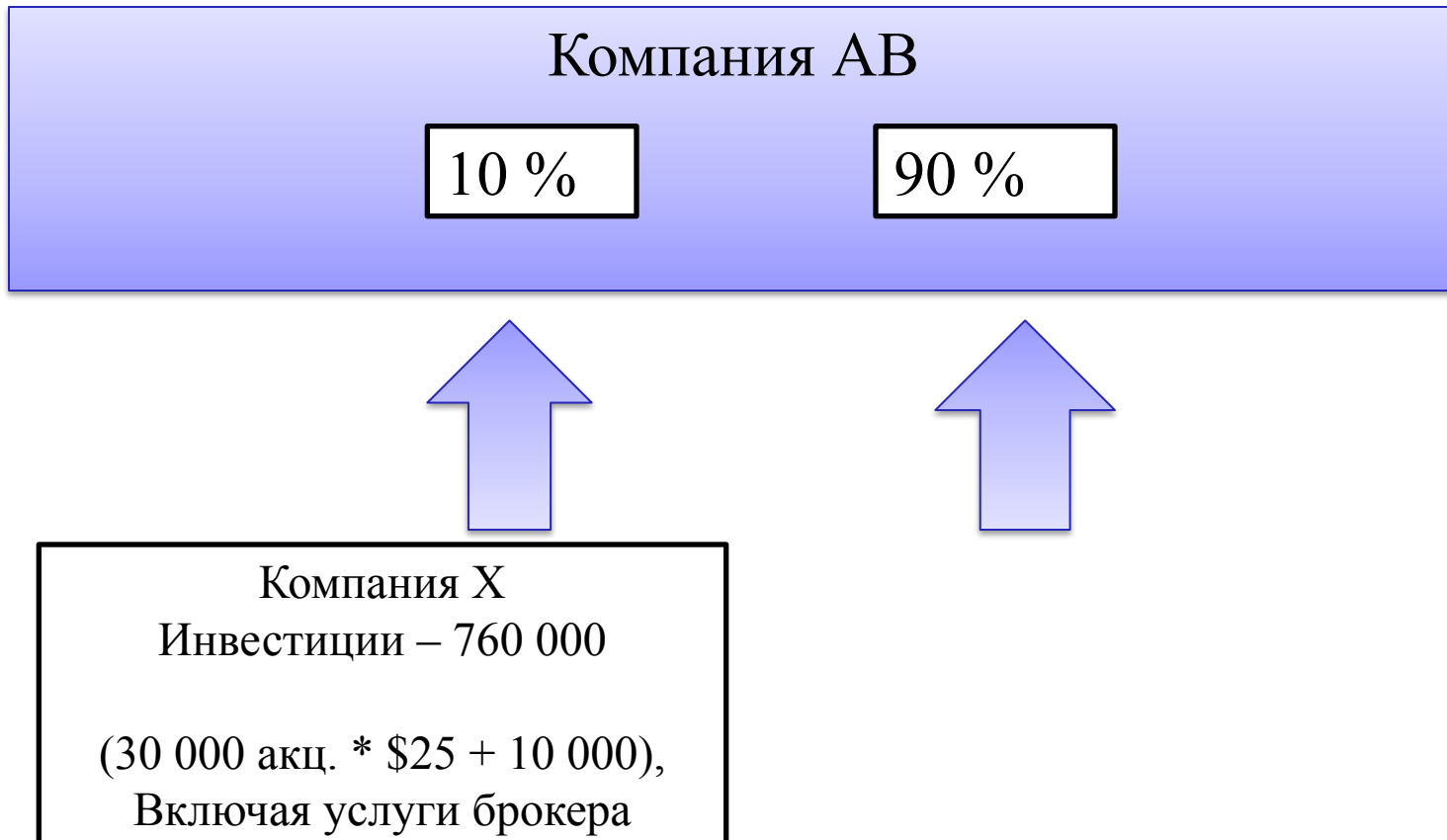


Дивиденды учитываются как прибыль периода (не влияют на счет инвестиций)

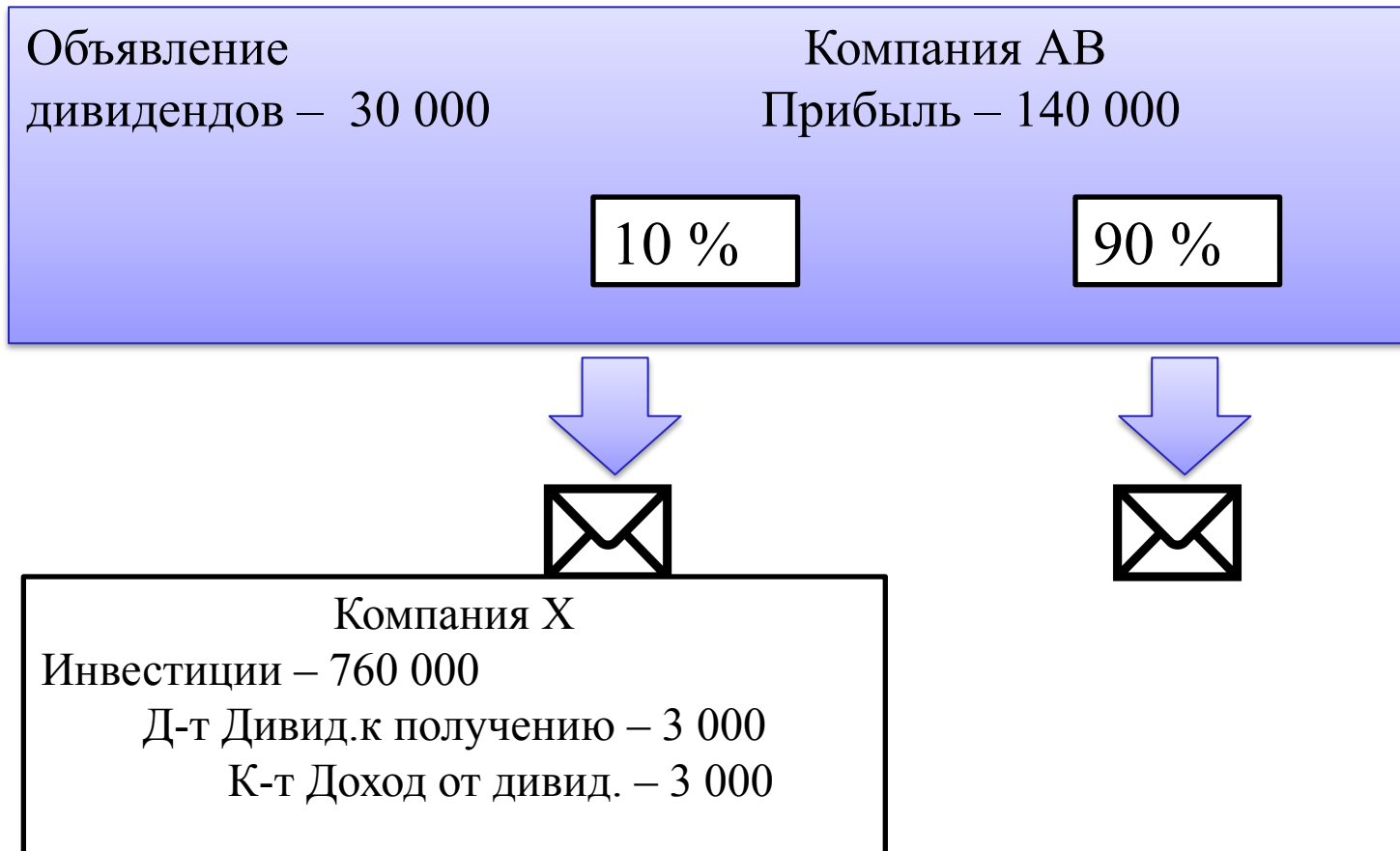
При оценке инвестиций на конец периода используется:

- метод рыночной стоимости

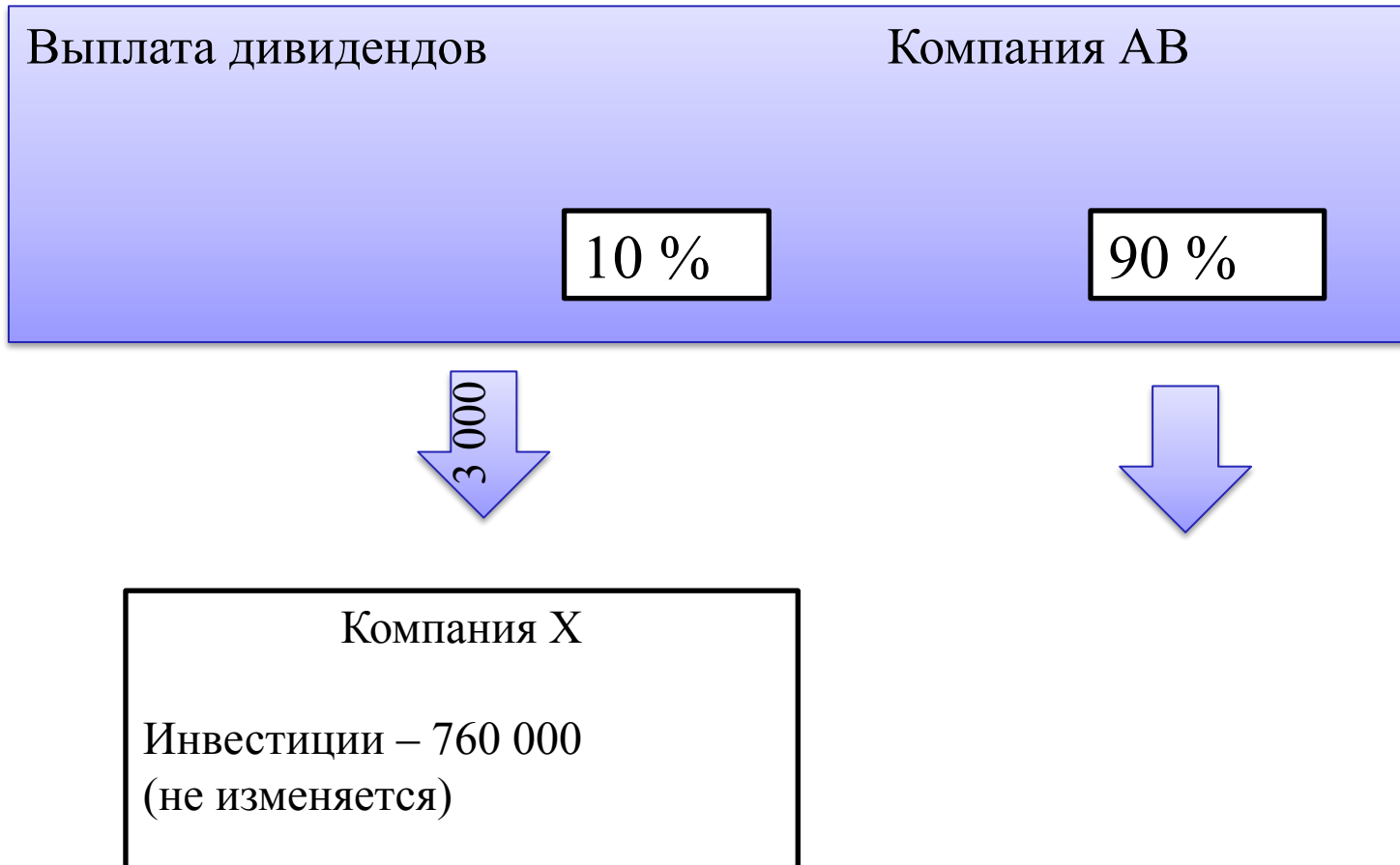
Учет инвестиций по методу себестоимости



Учет инвестиций по методу себестоимости



Учет инвестиций по методу себестоимости



Инвестиции (от 20 до 50%)

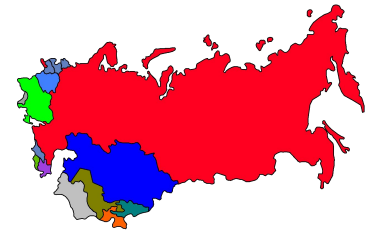
Если компания – инвестор владеет от 20 до 50% акций, считается, что данная компания обладает существенным влиянием на деятельность компании.



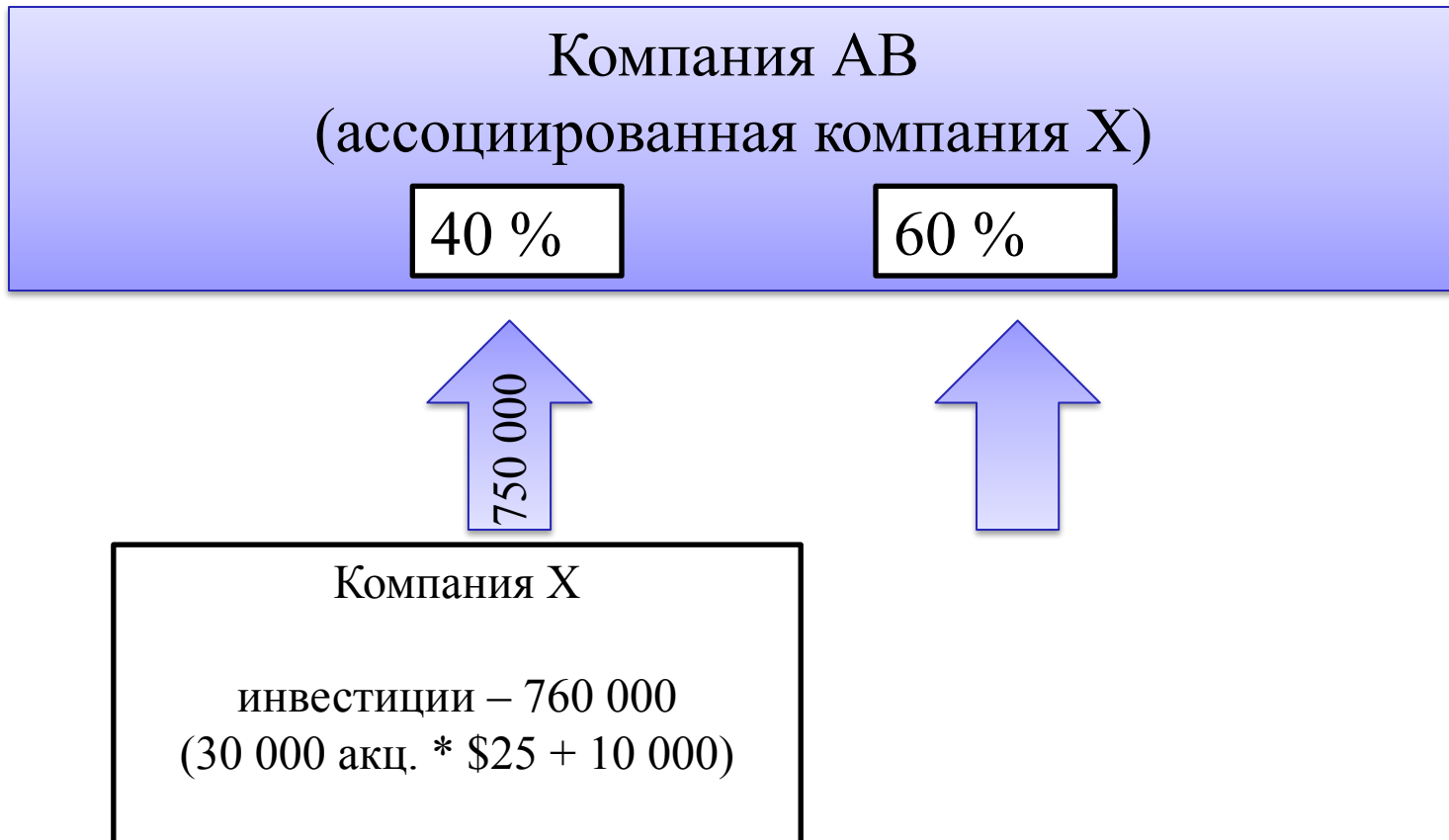
При учете инвестиций используется метод собственного капитала.

Учет инвестиций по методу собственного капитала

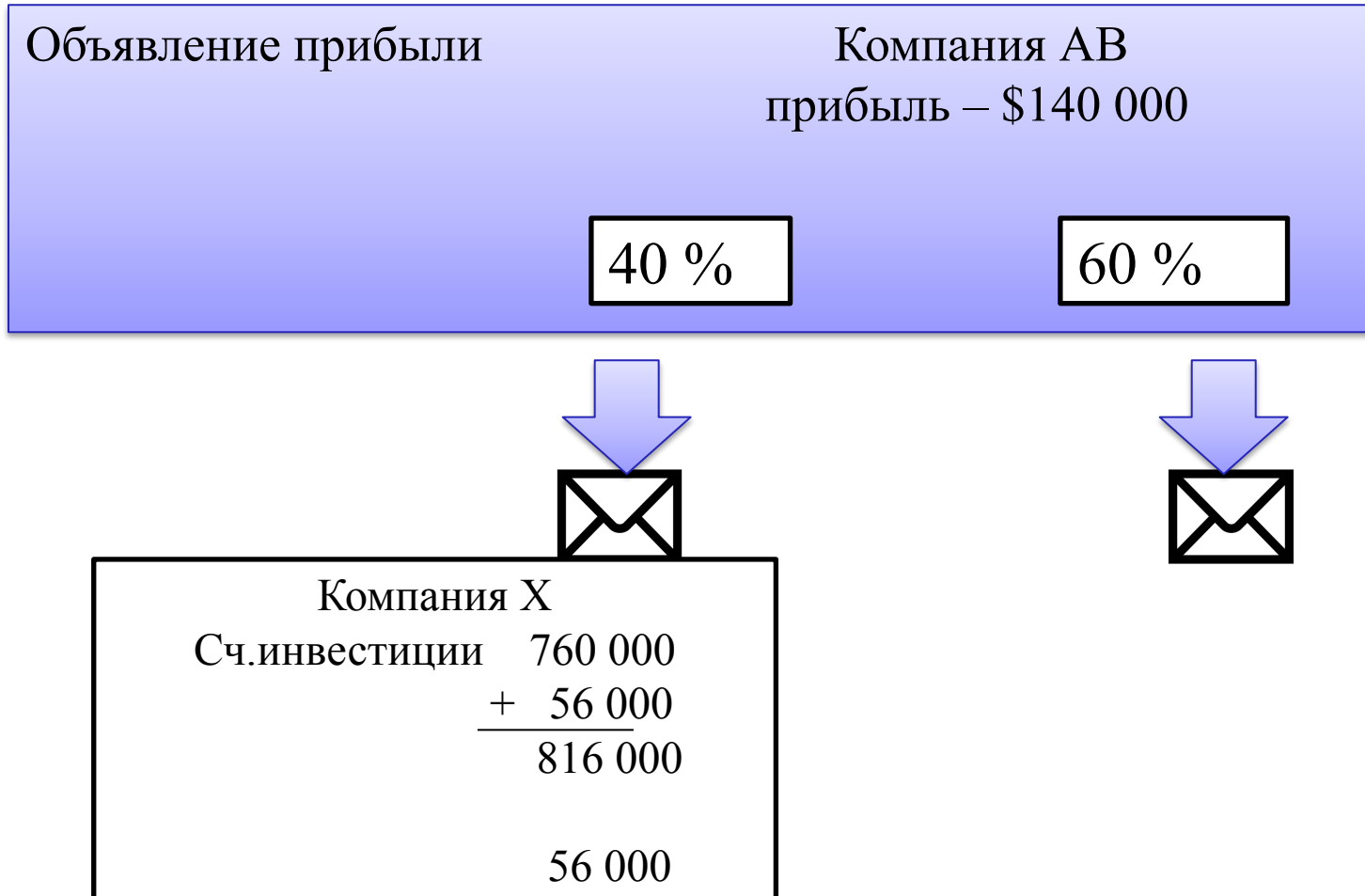
- Прибыль отражается в виде процента от нераспределенной прибыли другой компании и увеличивает объем инвестиций.
- Денежные дивиденды уменьшают объем инвестиций.



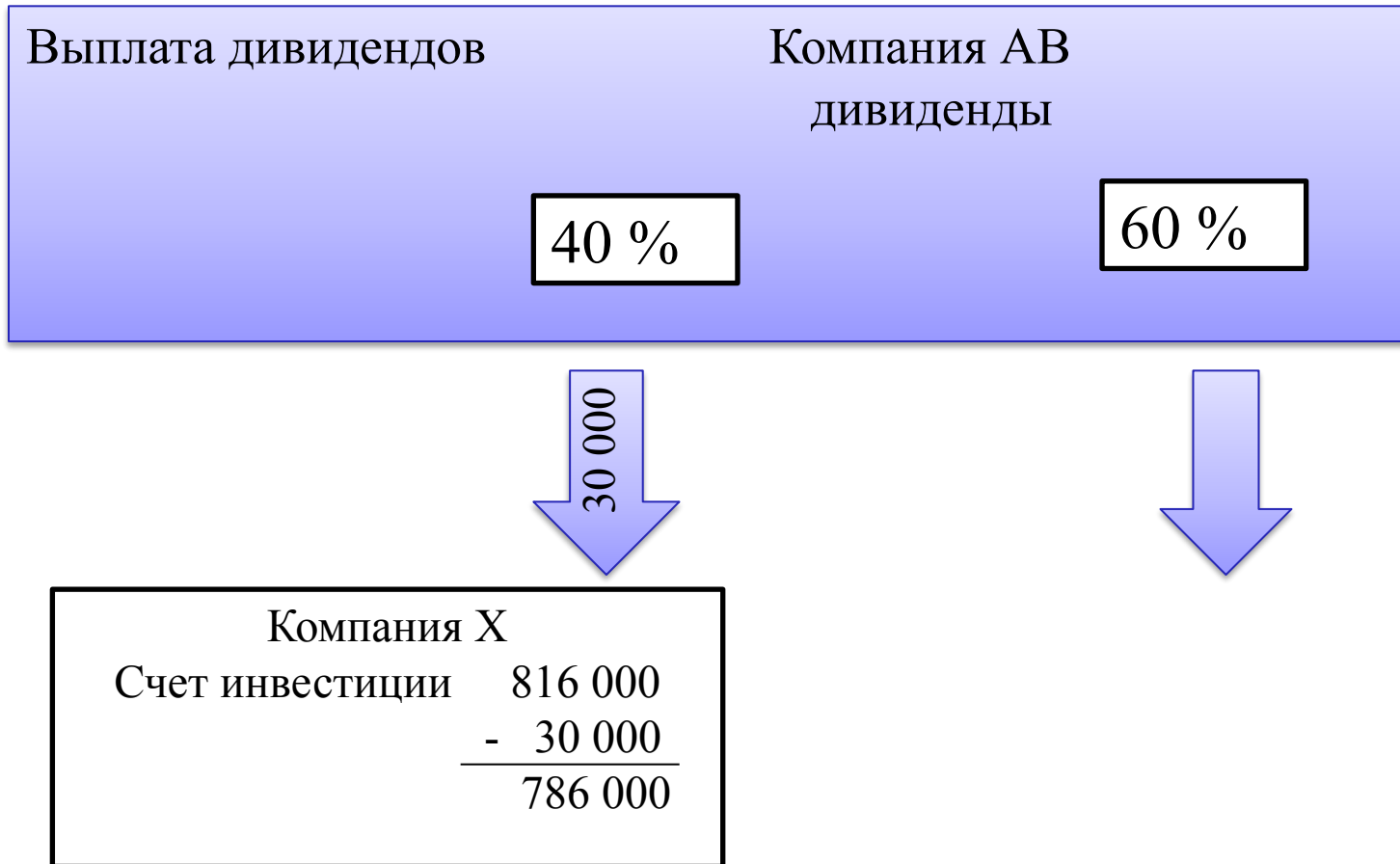
Учет инвестиций по методу собственного капитала



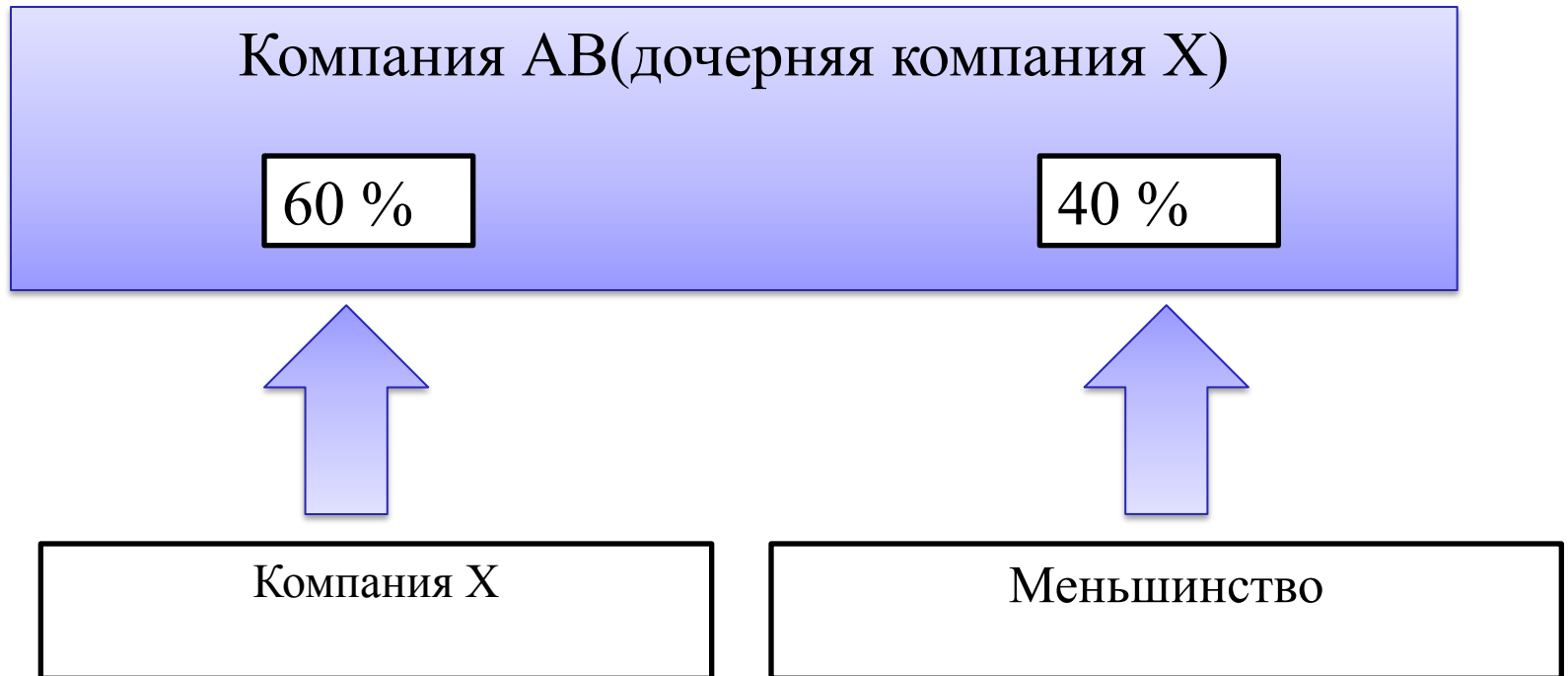
Учет инвестиций по методу собственного капитала



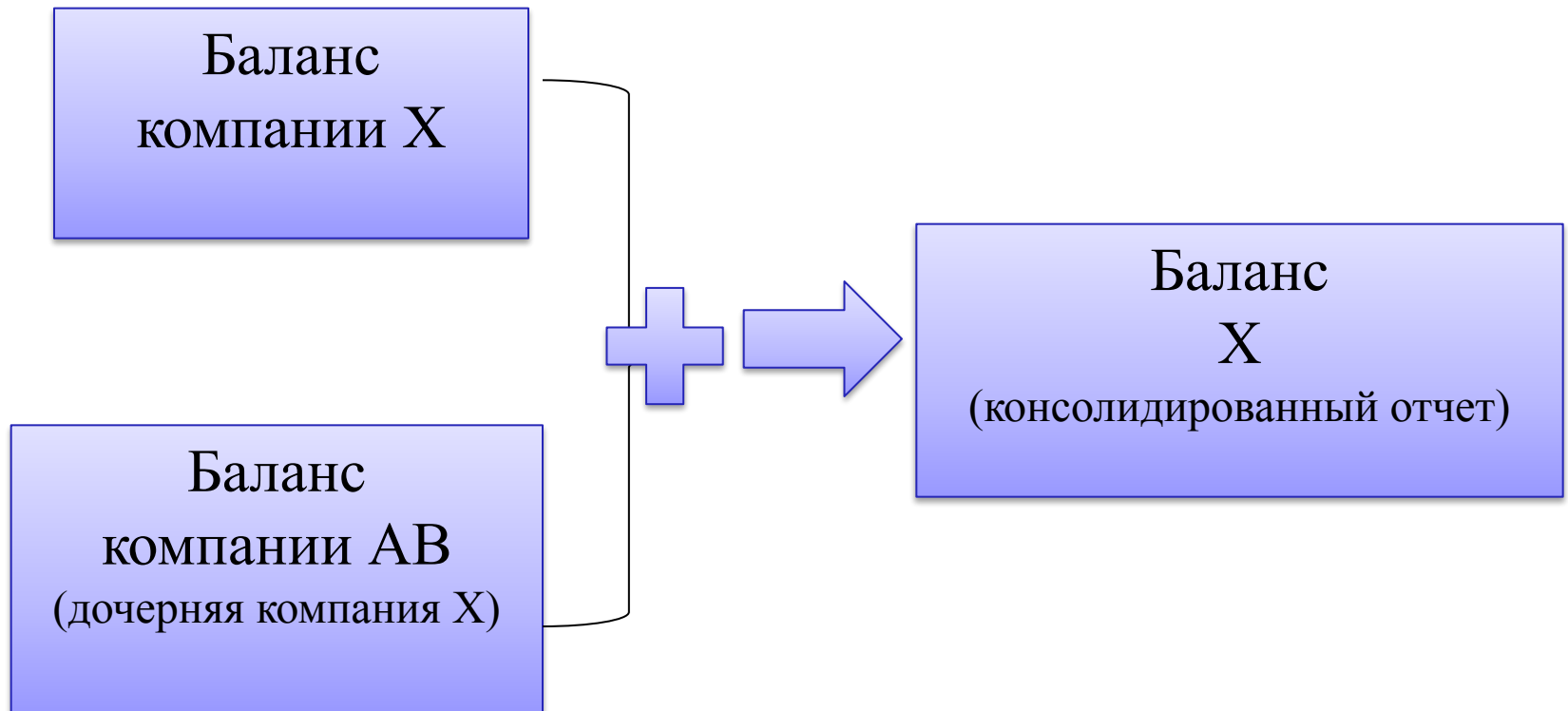
Учет инвестиций по методу собственного капитала



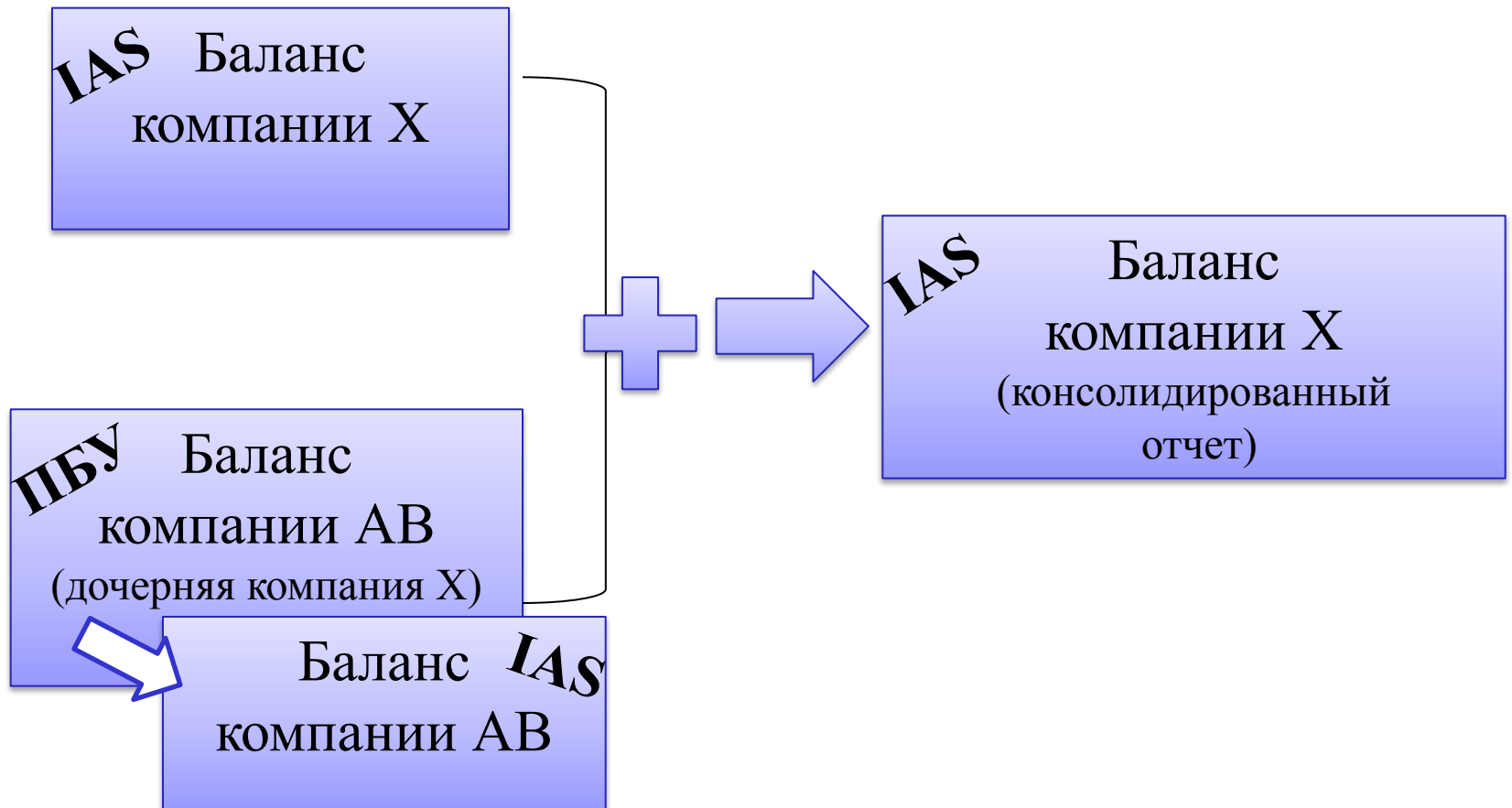
Консолидация баланса



Консолидация баланса



Перекладка и консолидация финансовой отчетности



Финансовые вложения ПБУ 19/02



К финансовым вложениям относятся:

- Государственные и муниципальные ценные бумаги, ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя);
- Вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ)

Финансовые вложения ПБУ 19/02



К финансовым вложениям относятся:

- Предоставленные другим организациям займы;
- Депозитные вклады в кредитных организациях;
- Дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования;
- Вклады организации – товарища по договору простого товарищества;
- Прочие.

Приобретение за плату



Первоначальная стоимость - сумма фактических затрат за исключением НДС и других налогов

- Суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу
- Информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением указанных активов (если не приобрели ФВ – операционные расходы)
- Вознаграждения посреднической организации
- Иные затраты, непосредственно связанные с приобретением активов в качестве финансовых вложений.



Приобретение за плату

В случае не существенности дополнительных затрат по сравнению с суммой, уплачиваемой в соответствии с договором продавцу,

ВОЗМОЖНО ПРИЗНАТЬ

Как прочие операционные расходы организации в том отчетном периоде, в котором были приняты к бухгалтерскому учету указанные ценные бумаги.

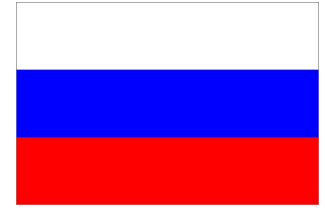
Последующая оценка финансовых вложений



Делим на две группы по следующему критерию текущая рыночная стоимость

- определяется
- НЕ определяется

Финансовые вложения с определяемой Рыночной стоимостью



Отражаются

по текущей рыночной стоимости

Корректируются

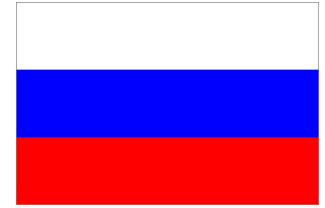
ежемесячно или ежеквартально

Разница

операционные доходы и расходы

**С того момента, когда рыночная стоимость больше не определяется
стоимость последней оценки**

Финансовые вложения с неопределяемой рыночной стоимостью



Отражаются по ПЕРВОНАЧАЛЬНОЙ СТОИМОСТИ

По долговым ценным бумагам РАЗРЕШАЕТСЯ разницу между первоначальной и номинальной стоимостью РАВНОМЕРНО относить на операционные доходы и расходы

Долговые ценные бумаги



Пример

Приобретены долгосрочные облигации на срок 10 лет, из расчета 10 % годовых, номинальная стоимость 1000 рублей, покупная цена 800 рублей.

Д-т 58 К-т 51(76) – 800 руб. – отражена стоимость облигаций

Д-т 76 К-т 91 – 100 руб. (1000 руб.*10%) – начислен годовой доход по облигациям

Д-т 58 К-т 91 – 20 руб. ((1000-800)/10 лет) – начислена годовая сумма разницы между номинальной и покупной ценой

Обесценение финансовых вложений



При устойчивом существенном снижении стоимости ФВ, по которым НЕ определяется их текущая рыночная стоимость, признается обесценение финансовых вложений.

Расчетная стоимость таких ФВ – это разница между их стоимостью, по которой они отражены в БУ и суммой такого снижения.

Обесценение финансовых вложений



Если подтверждается устойчивое существенное снижение стоимости ФВ, организация образует резерв под обесценение ФВ на величину разницы между учетной стоимостью и расчетной стоимостью.

Проверка на обесценение – не реже одного раза в год.

Должно быть обеспечено подтверждение результатов указанной проверки.