

Международные стандарты финансовой отчетности

Международные стандарты финансовой отчетности

- МСФО и мировые фондовые рынки. Первое применение МСФО (IFRS 1)
- МСФО в сравнении с российскими стандартами бухгалтерской отчетности
- Принципы подготовки и составления финансовой отчетности (Принципы)
- Состав и структура отчетности по МСФО (МСФО 1)
- Признание и оценка элементов финансовой отчетности по МСФО (Принципы)
- Признание и оценка основных средств (МСФО 16, 23, 36)
- Признание и оценка нематериальных активов (МСФО 38)
- Признание и оценка ТМЗ (МСФО 2)
- Признание и оценка арендованных основных средств (МСФО 17)

Международные стандарты финансовой отчетности

- Признание и оценка резервов и условных обязательств (МСФО 37)
- Признание и оценка выручки и дебиторской задолженности (МСФО 18, 39)
- Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки (МСФО 8)
- Налоги на прибыль (расчет отложенных налоговых обязательств и требований) (МСФО 12)
- Отчет о движении денежных средств (МСФО 7)
- Раскрытие информации о связанных сторонах (МСФО 24), событиях после отчетной даты (МСФО 10), сегментах (МСФО 14), промежуточной отчетности (МСФО 34)
- Влияние изменений валютных курсов (МСФО 21)

**МСФО и мировые
фондовые рынки.
Первое применение МСФО
(IFRS 1)**

GAAP

**GAAP (Generally Accepted Accounting Principles) –
Общепринятые принципы бухгалтерского учета –
описание основ ведения бухгалтерского учета в
конкретной среде**

**GAAP определяет прежде всего стандартные формы
финансовой отчетности для разных групп
пользователей, исходя из того, что требуется этим
пользователям**

- US GAAP

- UK GAAP

.....

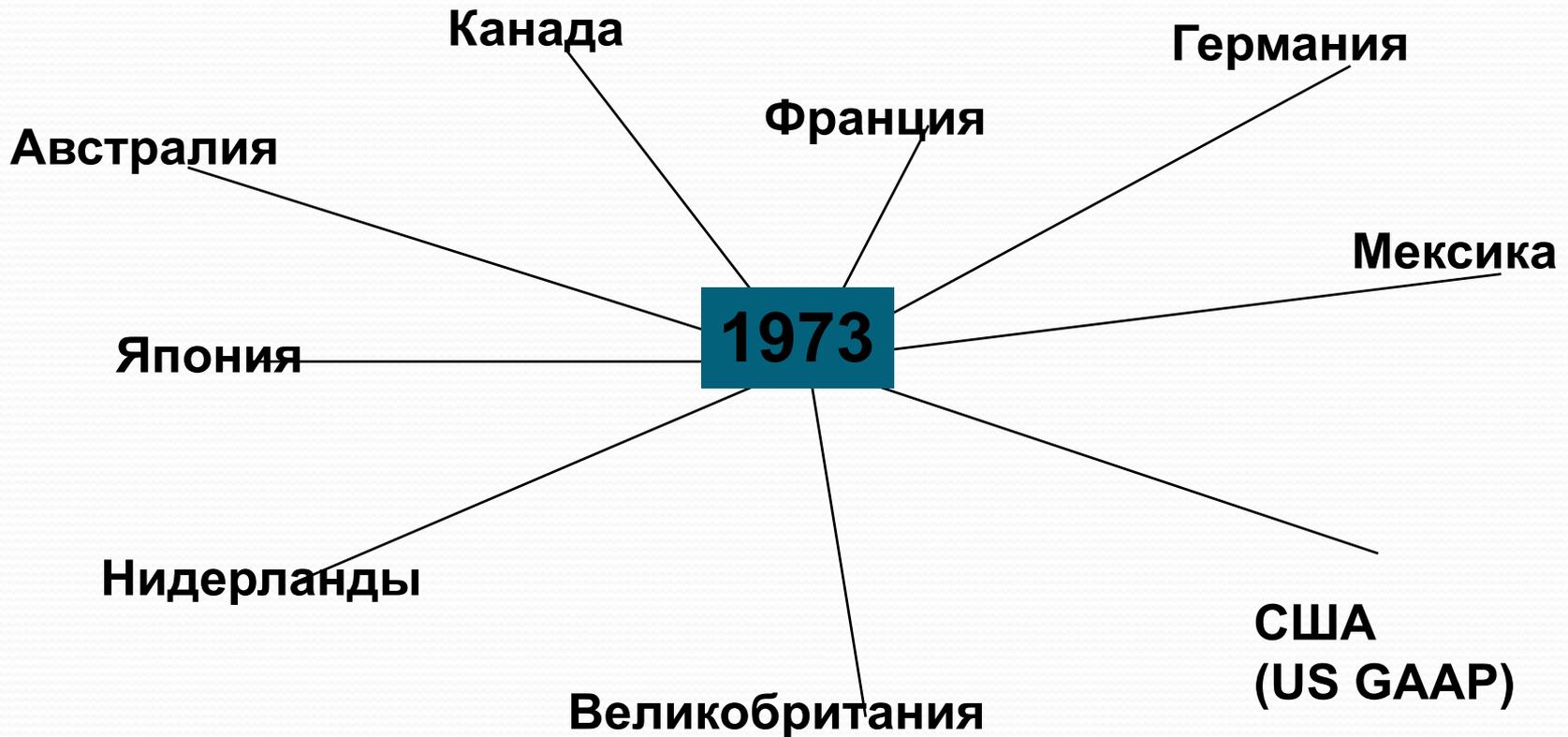
Стандартизация бухгалтерского учета

Основные цели :

- обеспечение инвесторов и потенциальных инвесторов достоверной и общепонятной финансовой информацией
- уменьшение расходов транснациональных корпораций на подготовку бухгалтерских отчетов и их консолидацию
- возможность шире использовать на национальных рынках бухгалтеров из различных стран
- единственная альтернатива доминирующему положению США и их Общепринятым бухгалтерским принципам

Стандартизация бухгалтерского учета

Комитет по Международным бухгалтерским стандартам



Стандартизация бухгалтерского учета

Комитет преследует следующие цели:

- **формулировать и издавать в интересах общества бухгалтерские стандарты, которые необходимо соблюдать при предоставлении финансовых отчетов, и способствовать их принятию и соблюдению во всем мире**
- **проводить общую работу по совершенствованию и согласованию бухгалтерских стандартов и процедур, относящихся к представлению финансовых отчетов**

МСФО и мировые фондовые рынки

Финансовая отчетность, сформированная в соответствии с МСФО - это своеобразный ключ к международному рынку капитала:

1989 – создана Международная организация Комиссий по ценным бумагам (IOSCO)

1993 – первый проект IOSCO по продвижению МСФО на мировых фондовых биржах с целью обеспечения компаний возможностью привлечения капитала на многих биржах одновременно

апрель 2001 – создан Совет по Международным стандартам финансовой отчетности (СМФО) для замены Комитета по международным стандартам (КМСФО)

МСФО и мировые фондовые рынки

март 2002 – утверждена Директива Европейского Союза:

все компании, чьи акции котируются на биржах Европы, обязаны готовить консолидированную отчетность по МСФО, начиная с 2005 г.

Для компаний, акции которых котируются на американской фондовой бирже и которые готовят свою финансовую отчетность по US GAAP, а также для компаний, которые эмитировали только долговые инструменты на регулируемых рынках срок внедрения МСФО перенесен с 2005 года на 2007

2001 – начало корпоративных крахов в США:

активное обсуждение перспектив «конвергенции» ОПБУ США и МСФО

проведение заседания Совета МСФО – в штаб-квартире Совета по стандартам бухгалтерского учета США

МСФО сегодня

- В настоящее время система МСФО включает следующие компоненты:
 - Принципы подготовки и составления финансовой отчетности по МСФО
 - 32 стандарта (№№ 1- 41) (IAS - International Accounting Standards)
 - 6 стандартов (IFRS - International Financial Reporting Standards)
 - ПКИ (Интерпретации Постоянного Комитета по интерпретациям) (№№ 1- 33)

МСФО сегодня

- **IFRS 1: First-time Adoption of International Financial Reporting Standards (Первое применение МСФО)**
- **IFRS 2: Share-based Payment (Выплаты, основанные на акциях)**
- **IFRS 3: Business Combinations (Объединение бизнеса)**
- **IFRS 4: Insurance Contracts (Договоры страхования)**
- **IFRS 5 : Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations (Долгосрочные активы, предназначенные для продажи и прекращаемая деятельность)**
- **IFRS 6 :Exploration for and Evaluation of Mineral Resources (Добыча и оценка природных ископаемых)**

Первое применение МСФО

IFRS 1

- **Цель – описать процедуру перехода предприятий на МСФО максимально упростить эту процедуру**
- **Дата публикации - 19.06.03**
- **Дата ввода – в отношении отчетности за периоды, начиная с 01.01.04**

- **Сфера применения:**
 - **ФО ранее готовилась только в соответствии с местными стандартами, которые не соответствуют МСФО (ПБУ скорее всего будут признаны несоответствующими)**
 - **ФО ранее готовилась в соответствии с МСФО, но не содержала утверждения о таком соответствии**
 - **ФО, представляемая ранее, содержала примечание о соответствии некоторым стандартам МСФО, но не всем**
 - **ФО, представляемая ранее готовилась только в соответствии с местными стандартами с объяснением различий с МСФО в отношении некоторых статей**
 - **ФО ранее готовилась в соответствии с МСФО, однако только для внутреннего использования**
 - **ФО ранее готовилась в соответствии с МСФО только для целей подготовки консолидированной ФО, без подготовки полного комплекта ФО**

- **Новое (основные моменты):**
 - **Разрешено применять результаты переоценки на первую дату применения IFRS 1 как «условную стоимость», заменяющую «историческую»**
 - **В случае применения IFRS 1 оценки руководства должны оставаться неизменными, хотя учетная политика по МСФО может отличаться от ранее применяемой**

- Компании, впервые применяющей МСФО (IFRS), необходимо:
 - Определить, какая финансовая отчетность будет первой по МСФО
 - Подготовить вступительный баланс по МСФО на дату перехода на эти стандарты
 - Утвердить учетную политику полностью соответствующую МСФО (IFRS) и применить ее ретроспективно ко всем периодам, представленным в первой финансовой отчетности по МСФО
 - Принять решение о применении каких-либо из 6 возможных добровольных исключений, освобождающих от ретроспективного применения стандартов
 - Применить 3 обязательных исключения, когда ретроспективное применение стандартов не разрешается
 - Раскрыть в финансовой отчетности информацию, поясняющую особенности перехода на МСФО

Первое применение МСФО

IFRS 1

Необязательные исключения:

Исключение	Воздействие
Объединение компаний	Предыдущие объединения компаний необязательно пересматривать
Использование справедливой стоимости в качестве предполагаемой	<i>Справедливая стоимость или переоценка рассматривается как расчетная стоимость</i>
Вознаграждения работникам	Необязательно признавать непризнанные прибыли и убытки на дату перехода
Накопленные курсовые разницы	Могут быть установлены на уровне нуля для всех дочерних компаний
Комбинированные финансовые инструменты	Необязательно выявлять отдельно в капитале долевую составляющую и накопленные проценты по долговой составляющей, если долговая составляющая погашена на дату перехода
Активы и обязательства дочерних, зависимых компаний и совместной деятельности	Можно проводить по балансовой оценке дочерней или ассоциированной компании или совместной деятельности

Обязательные исключения:

Исключение	Воздействие
Прекращение признания финансовых активов и обязательств	Если компания прекратила признание своих финансовых активов или обязательств до 1 января 2001 года, она не должна признавать их в первой финансовой отчетности по МСФО.
Учет хеджирования	Учет хеджирования должен вводиться перспективно по отношению к операциям, которые отвечают условиям его применения, предусмотренным МСФО 39
Оценки	<i>Запрещается применять ретроспективное суждение для исправления ошибок в расчетных оценках, сделанных в соответствии с ранее использовавшимися национальными правилами</i>

МСФО в сравнении в российскими стандартами бухгалтерской отчетности

Пользователи бухгалтерской отчетности

кредиторы

инвесторы

сотрудники

руководители

конкуренты

налоговые органы

Схема движения информации

Деятельность предприятия



Бухгалтерская отчетность



Действия, оказывающие влияние на деятельность предприятия



МСФО и РСБУ

Программа реформирования бухгалтерского учета в России:

- 12.1998**
- Вступление в международный комитет
 - Издание перевода МСФО на русский язык
 - Разработка
 - форм бухгалтерской отчетности
 - нового плана счетов
 - новых форм первичных документов
- 12.1999** Разработка проекта федерального закона
- .2000** Разработка отдельных стандартов
Аттестация профессиональных бухгалтеров

МСФО и РСБУ

2004 Принятие Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу

План развития бухгалтерского учета в России:

- Кредитные организации должны формировать консолидированную отчетность по МСФО с 1 января 2004
- ОАО, чьи акции котируются на российских и иностранных рынках ценных бумаг должны формировать консолидированную отчетность по МСФО с 1 января 2005
- остальные – поэтапно с 2007 и 2010, по графику, формируемому Правительством РФ
- продолжается работа по формированию российской нормативной базы бухгалтерского учета, совместимой с МСФО

МСФО и РСБУ

Сегодня

Практически завершена работа над проектом федерального закона о консолидированной финансовой отчетности:

- для составления консолидированной финансовой отчетности должна использоваться оригинальная версия международных стандартов, которая издается в Лондоне, перевод должен быть утвержден Советом МСФО

- введение обязательного аудита консолидированной отчетности

- введение обязательной публикации консолидированной отчетности

- введение мониторинга консолидированной отчетности, полномочиями по рассмотрению качества консолидированной финансовой отчетности наделяются соответствующие государственные органы

Принципы подготовки и построения финансовой отчетности (Принципы)

Принципы подготовки и представления финансовой отчетности

Принципы

Цели финансовой отчетности

- Обеспечить достоверное представление информации о:
 - финансовом положении (баланс)
 - финансовых результатах (отчет о прибылях и убытках)
 - изменениях в финансовом положении (отчет о движении денежных средств)
- Обеспечить прозрачность за счет представления всей полезной информации в целях принятия решения

Принципы подготовки и представления финансовой отчетности

Принципы

Финансовая отчетность базируется на основополагающих допущениях:

- **Метод начисления – результаты операций признаются по факту их совершения**
- **Непрерывность деятельности – предполагается, что компания будет продолжать свою деятельность в будущем**

Результаты операций признаются по факту их совершения и включаются в финансовую отчетность периода, к которому они относятся.

Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках на основе непосредственного сопоставления между понесенными затратами и заработанными доходами (концепция соотнесения)

Непрерывность деятельности

Предполагается, что компания продолжает деятельность в обозримом будущем (по крайней мере 12 месяцев), т. е. не собирается и не нуждается в ликвидации или существенном сокращении масштабов своей деятельности



Принципы подготовки и представления финансовой отчетности

Принципы

Качественные характеристики финансовой отчетности, обеспечивающие полезность информации:

Понятность – информация должна быть доступной для понимания пользователя

Уместность – позволяет влиять на принятие решения:

- обеспечивает связь прогноза с фактом
- существенна

Надежность – исключается наличие существенных ошибок и искажений:

- правдивое представление информации
- преобладание сущности над формой
- нейтральность
- осмотрительность
- полнота

Сопоставимость – возможность сопоставлять финансовую отчетность за различные периоды и сравнивать отчетность различных компаний

Принципы подготовки и представления финансовой отчетности

Принципы

Ограничения уместности и надежности:

Своевременность – чрезмерная задержка представления отчетности может привести к повышению ее надежности, но потери уместности

Баланс между выгодами и затратами – выгоды, извлекаемые из информации должны превышать затраты на ее получение

Если компромисс между качественными характеристиками неизбежен, требуется профессиональное суждение о том, как наилучшим образом выполнить задачу формирования финансовой отчетности

Состав и структура отчетности по МСФО (МСФО 1)

- Компания, финансовая отчетность которой соответствует МСФО, должна раскрывать этот факт
- Финансовая отчетность не должна представляться как соответствующая МСФО, если она не соответствует всем требованиям каждого применимого Стандарта и каждой применимой интерпретации Постоянного комитета по интерпретации
- Порядок учета, не соответствующий надлежащему порядку, не может быть исправлен ни раскрытием применяемой учетной политики, ни примечаниями или пояснительными материалами
- Отступление от МСФО разрешено только, если следование МСФО приводит к недостоверным результатам, при этом необходимо раскрытие факта отступления

Структура и содержание финансовой отчетности

МСФО 1

Компоненты финансовой отчетности:

- Бухгалтерский баланс
- Отчет о прибылях и убытках
- Отчет об изменении капитала
- Отчет о движении денежных средств
- Выдержки из учетной политики, примечания к отчетности

- Предписанного формата нет, но МСФО 1 включает иллюстративный пример формата финансовой отчетности
На практике применяются 2 формата финансовой отчетности в зависимости от того на основе какого бухгалтерского уравнения составлена отчетность:

(1) Чистые активы (активы-обязательства) = Капитал

(2) Активы = Обязательства + Капитал

Каждый из форматов соответствует МСФО 1

Баланс

- Разделение на текущие/долгосрочные активы/обязательства:
 - краткосрочные активы
 - будут реализованы в условиях операционного цикла
 - предполагается реализовать в течение 12 месяцев после отчетной даты (*приоритетно*)
 - являются денежными средствами или их эквивалентами без ограничений на использование
 - краткосрочные обязательства
 - будут погашены в условиях операционного цикла
 - предполагается погасить в течение 12 месяцев после отчетной даты (*приоритетно*)

Баланс

- *В соответствии с изменениями на 17.12.2003 к краткосрочным обязательствам относятся:*
 - *финансовые обязательства, классифицируемые как «предназначенные для продажи»*
 - *долгосрочные финансовые обязательства до востребования*
 - *долгосрочные финансовые обязательства, которые должны быть погашены в течение 12 месяцев после отчетной даты, даже когда:*
 - а) первоначальные условия обязательства были больше чем двенадцать месяцев;*
 - б) соглашение о рефинансировании, или изменении графика платежей, на долгосрочной основе заключено после отчетной даты, но до того, как финансовая отчетность утверждена к выпуску*

- Основные средства
- Нематериальные активы
- *Инвестиционная собственность*
- *Биологические активы*
- Финансовые активы
- Материально-производственные запасы
- Дебиторская задолженность
- Денежные средства и их эквиваленты
- Кредиторская задолженность
- Налоговые активы и обязательства
- *Отложенные налоговые активы и обязательства*
- Резервы под обесценение
- Финансовые обязательства
- Капитал и резервы, включая долю меньшинства

Отчет о прибылях и убытках

МСФО 1

Компания должна представлять в отчете о прибылях и убытках или в примечаниях к нему анализ доходов и расходов, используя классификацию, основанную на

- характере доходов и расходов
- или
- их функции в рамках компании

Компании, классифицирующие расходы по функции, должны раскрывать дополнительную информацию о характере расходов, в том числе расходы на амортизацию и оплату труда

Отчет о прибылях и убытках

минимальный состав статей

МСФО 1

- Выручка
- Прибыль от основной деятельности
- Расходы по финансированию
- Доля прибылей/ убытков от ассоциированных компаний
- Прибыль/ убыток от прекращаемой деятельности
- Прибыль/ убыток
- Расходы по налогу
- Чистая прибыль/ убыток (*отдельно по меньшинству и материнской компании*)

Отчет об изменении капитала

МСФО 1

- **Отчет об изменении капитала должен показывать:**
 - сумму чистой прибыли/убытка за период
 - отдельно каждую сумму прибыли/убытка, отражаемую на счетах капитала и резервов, а также их общую сумму
 - *кумулятивный результат изменений учетной политики и исправления ошибок*

В соответствии с изменениями на 17.12.2003: порядок отражения результата изменения учетной политики и исправления ошибок изменен

Отчет об изменении капитала

МСФО 1

Кроме того в отчете или в приложении к нему отражаются:

- операции с собственниками по участию в капитале и распределению прибыли
- сальдо нераспределенной прибыли/убытка на начало периода и на отчетную дату, а также движение нераспределенной прибыли за период
- движение в течение отчетного периода для каждого класса капитала, добавочного капитала и каждого резерва

Отчет о движении денежных средств

- **Цель составления отчета о движении денежных средств - это показать поступления и выплаты денежных средств в результате:**
 - **операционной (хозяйственной) деятельности**
 - **инвестиционной деятельности**
 - **финансовой деятельности**

- **Примечания к отчетности должны:**
- **- раскрывать учетную политику:**
 - **основы оценки**
 - **каждый конкретный вопрос учетной политики, имеющий значение для правильного понимания финансовой отчетности**
- **раскрывать информацию по каждому элементу финансовой отчетности, требуемую МСФО**
- **обеспечивать дополнительную информацию, которая не представлена в самой финансовой отчетности, но необходима для достоверного представления**

- Прочие раскрытия:
 - постоянное место нахождения и юридическая форма компании
 - юридический адрес или основное место ведения дела, если оно отличается от юридического адреса
 - описание характера операций и основной деятельности
 - название материнской компании и конечной материнской компании группы
 - *количество работников на отчетную дату или среднее количество работников в течении отчетного периода (в соответствии с изменениями на 17.12.2003 - исключено)*
 - ...