Международные стандарты финансовой отчётности (МСФО)

Концептуальные основы подготовки и представления финансовой отчетности

1. Цель подготовки финансовой отчётности (ФО) – представление финансовой информации об отчитывающемся предприятии, которая будет полезна существующим и потенциальным инвесторам, заимодавцам и другим кредиторам при принятии решений о предоставлении ресурсов данному предприятию

2. Пользователи ФО:

a) существующие инвесторы;

b) потенциальные инвесторы;

c) заимодавцы;

d) другие кредиторы.

3. Основополагающие допущения:

1) **Метод начисления**
2) **Непрерывность деятельности**

1) Метод начисления – результаты операций и прочих событий признаются по факту их свершения (а не тогда, когда денежные средства получены или выплачены)

2) Непрерывность деятельности – при котором предполагается, что компания нормально действует и будет действовать в обозримом будущем (12 месяцев после отчётной даты)

4. Качественные характеристики ФО

Фундаментальные	Улучшающие полезность
1) Уместность	***1) Сопоставимость***
2) Существенность	***2) Проверяемость***
3) Правдивое представление (полнота, нейтральность, свобода от ошибок)	***3) Своевременность***
	4) Понятность

Фундаментальные:

1) **Уместность** – способность информации изменять решения, принимаемые пользователями
2) **Существенность** – информация является существенной, если ее пропуск или неправильная интерпретация могут повлиять на решение пользователей, принятые на основе финансовой информации

3) Правдивое представление:

- **полнота** – предполагает включение всей информации, необходимой пользователям для понимания отражаемого явления, в т.ч. необходимых описаний, пояснений;
- **нейтральность** – отсутствие в информации пристрастных оценок в части выбора и представления финансовой информации;
- **свобода от ошибок** – при описании экономического явления отсутствуют ошибки или пропуски

Улучшающие полезность:

1) Сопоставимость – дает возможность пользователям идентифицировать и понимать сходства и различия меду статьями финансовой отчетности (во времени и других компаний)

2) Проверяемость (возможность проверки) – дает уверенность пользователям в том, что информация справедливо представляет экономическое явление, которое имеет своей целью представить

3) Своевременность – представление информации принимающим решение пользователям в то время, когда она может повлиять на их решение (в момент проявления интереса к ней)

4) Понятность – финансовая отчетность подготавливается для пользователей, которые обладают приемлемым знанием бизнеса и экономики, и которые внимательно и с должным старанием изучают и анализируют информацию

Ограничения , связанные с предоставлением полезной информации:

Затратные ограничения:

Отражение финансовой информации в отчетности требует затрат, и ВАЖНО, чтобы эти затраты были оправданы выгодами от отражения данной информации

Выгоды, извлекаемые из информации, должны превышать затраты на её получение

5. Элементы ФО

Баланс	Отчет о прибылях и убытках
1) Актив	*4) Доход*
2) Обязательство	*5) Расход*
3) Капитал	

1) АКТИВ (А) – это ресурс,

- **контролируемый компанией**
- **в результате прошлых событий,**
- **приводящий к увеличению будущих экономических выгод (БЭВ)**

2) ОБЯЗАТЕЛЬСТВО (О) – это текущая задолженность, которая

- **возникла в результате прошлых событий и**
- **приводит к уменьшению (БЭВ)**

3) КАПИТАЛ (К) – это доля в активах компании, остающаяся после вычета всех её обязательств

Существуют две концепции капитала:

- *Финансовая – инвестиционная покупательная способность компании (капитал = чистые активы)*
- *Физическая – производственная мощность компании, основанная на приращении капитала и направлении его на её дальнейшее развитие*

4) ДОХОД – это

- **увеличение ЭВ в течение отчётного периода,**
- **происходящее в виде увеличения А или уменьшения О,**
- **приводящее к увеличению К, не связанного с вкладами участников**

5) РАСХОД – это

- **уменьшение ЭВ в течение отчётного периода,**
- **происходящее в виде уменьшения А или увеличения О,**
- **приводящее к уменьшению К, не связанного с вкладами участников**

6. Критерии признания элементов ФО

Активы и обязательства включаются в баланс, доходы и расходы – в отчет о прибылях и убытках, если:

1) **соответствуют своему определению по стандарту;**
2) **существует вероятность увеличения или уменьшения БЭВ;**
3) **могут быть надёжно оценены**

7. Оценка элементов ФО

Методы оценки:

- историческая (фактическая, первоначальная);
- текущая (восстановительная);
- возможная стоимость продажи (реализуемая);
- дисконтированная;
- справедливая.

Историческая (фактическая, первоначальная) стоимость (historical cost) – стоимость, сформированная в момент поступления актива или возникновения обязательства

Текущая (восстановительная) (current cost) – сумма, которая может быть уплачена при покупке такого же или аналогичного актива, сумма денежных средств, которая потребовалась бы для погашения обязательств в настоящий момент

Возможная стоимость продажи (реализуемая) / стоимость погашения (settlement value) – сумма, которая может быть получена при продаже такого же или аналогичного актива, сумма денежных средств, которую предполагается заплатить для погашения обязательств в ходе нормальной хозяйственной деятельности

Дисконтированная (приведенная) стоимость (present value) – стоимость будущих чистых притоков денежных средств, которые будут получены от данного актива, для обязательств – величина будущих чистых оттоков денежных средств, которые потребуются для погашения обязательств, в ходе нормальной деятельности

Дисконтированная (приведенная) стоимость (present value) – стоимость, приведенная к текущему дню (к дате составления отчетности)

$$PV = \frac{FV}{(1+i)^n}$$

где PV – текущая (приведенная) стоимость,

FV – будущая стоимость,

i – ставка дисконтирования,

n – количество периодов

Задача 1

Компания отгрузила продукцию стоимостью 1210 евро с условием оплаты через год. Ставка дисконтирования 10% годовых. Определите текущую (приведенную) стоимость отгруженной готовой продукции.

Решение задачи 1

$PV = 1210 / (1 + 0,1)^1 = 1100$ евро – текущая сумма задолженности за готовую продукцию

1210 – 1100 = 110 евро – проценты за пользование «товарным кредитом»

Задача 2

1 января 2011 г. компания выдала заем 1000 евро на 2 года. Рыночная ставка дисконтирования по аналогичным кредитам составляет 10% годовых. Определите текущую стоимость займа, если процентная ставка по договору:

a) *отсутствует,*
b) *b) 9% годовых – получение в конце отчетного периода,*
c) *c) 9% годовых – получение в начале отчетного периода*

Задача 3

Компания взяла объект основного средства по договору аренды на 5 лет. Ставка дисконтирования по договору составляет 10%. Арендная плата 7500 $ ежегодно:

a) *с оплатой в конце каждого отчетного периода;*
b) *с оплатой в начале каждого отчетного периода.*

Определите дисконтированную сумму арендных платежей за 5 лет, рассчитайте ежегодную сумму процентов по договору аренды.

Справедливая стоимость (faire value) «красная цена» (IFRS 13) – цена, которая была бы получена от продажи актива или которая была бы уплачена за передачу прав требования обязательства в сделке между независимыми участниками рынка на дату оценки либо на отчетную дату

Основной рынок – рынок с наибольшим объемом сделок с оцениваемыми активами и обязательствами

Благоприятный рынок – на котором актив был бы продан с наибольшей прибылью, а права требования обязательства переданы за наименьшую сумму

8. Рабочий план счетов

- ✔ структура – пять элементов финансовой
- ✔ отчетности,
- ✔ отсутствуют синтетические счета,
- ✔ основан на аналитических счетах,
- ✔ активы и обязательства делятся на долгосрочные и краткосрочные,
- ✔ доходы и расходы представлены по основной и прочей видам деятельности,
- ✔ код счетов четырехзначный,
- ✔ разрабатывается компанией самостоятельно

Основные разделы рабочего плана счетов:

1000 Текущие активы

2000 Долгосрочные активы

3000 Текущие обязательства

4000 Долгосрочные обязательства

5000 Собственный капитал

6000 Доход от основной деятельности

7000 Расходы по основной деятельности

8000 Расходы периода

9000 Доходы и расходы по неосновной деятельности

9. Бухгалтерская проводка:

сумма указывается дважды – по дебету одного и кредиту другого счета,

дебет счета пишется слева, кредит счета – справа,

часто используются сложные проводки

Например,

Компания выплатила зарплату наличными в сумме 10 000$, а также оплатила расходы на канцелярские товары в сумме 5 000$

Д-т счета 3510 Заработная плата к выплате 10000

Д-т счета 8205 Расходы на канцелярские принадлежности 5000

К-т счета 1100 Денежные средства 15000

Совет по МСФО опубликовал 29.03.2018 новую редакцию Концептуальных основ финансовой отчетности

В новой редакции Концептуальных основ Совет по МСФО обновил:

- структуру документа,
- определения активов и обязательств,
- а также презентовал руководство по оценке и прекращению признания активов и обязательств, представлению и раскрытию данных в финансовой отчетности по МСФО

Новая структура Концептуальных основ финансовой отчетности

Глава	Название
Введение	Статус и назначение Концептуальных основ МСФО
1	Цель представления финансовой отчетности общего назначения
2	Качественные характеристики полезной финансовой информации
3	Финансовая отчетность и организация – составитель отчетности
4	Элементы финансовой отчетности
5	Признание и прекращение признания
6	Оценка
7	Представление и раскрытие информации
8	Концепция капитала и поддержания капитала
Приложение А	Глоссарий

В чем состоят главные изменения:

Первая часть – статус и назначение Концептуальных основ МСФО – раскрывает назначение документа и определяет его как:

- помощь Совету по МСФО в разработке и пересмотре существующих международных стандартов с целью последовательного соблюдения общих принципов, заложенных МСФО;
- базовый документ для составителей финансовой отчетности при определении учетной политики и ее последовательности по тем вопросам бухгалтерского учета, которые не определяются МСФО;
- помощь в понимании и интерпретации представленных в финансовой отчетности данных всем заинтересованным сторонам.

Здесь указано, что документ не относится к стандартам и в случае противоречия с действующими стандартами не имеет приоритет над последними. Если Совет по МСФО выпустит документ, противоречащий Концептуальным основам, то соответствующие разъяснения будут внесены в текст документа

Цель финансовой отчетности:

Цель финансовой отчетности– предоставление финансовой информации о компании, которая может оказаться полезной для существующих и потенциальных инвесторов, заимодавцев и прочих кредиторов при принятии ими решений о предоставлении организации ресурсов.

Финансовая отчетность содержит информацию об экономических ресурсах компании, а также требованиях, предъявленных к компании, результатах транзакций и других событий, задействовавших изменения экономических ресурсов

Качественные характеристики полезной финансовой информации:

Фундаментальные качественные характеристики финансовой информации – уместность, существенность и правдивое представление

Качество представленной информации можно улучшить за счет сопоставимости, проверяемости, своевременности и понятности (принимая во внимание затраты, необходимые для получения такой информации)

В главе, в отличие от версии документа 2010 года, дается явная ссылка на понятие осмотрительности и говорится, что соблюдение осмотрительности позволяет поддержать нейтральность представленных данных. Осмотрительность определяется как проявление осторожности при вынесении суждений в условиях неопределенности

Есть также новый (по сравнению с версией 2010 года) тезис о том, что правдивое представление данных означает представление сущности операций, а не только их юридической формы

Финансовая отчетность и понятие «отчитывающееся предприятие»:

Глава определяет цель составления финансовой отчетности (предоставление информации об активах, обязательствах, капитале, доходах и расходах, полезной для пользователей при оценке будущих чистых экономических поступлений в компанию и способности руководства использовать экономические ресурсы компании) и устанавливает принцип непрерывности деятельности

В главе явно упоминаются только две формы отчетности:

- отчет о финансовом положении (statement of financial positon) и
- отчет о финансовых результатах (statement(s) of financial performance)
- другие формы объединены под названием «прочие формы и раскрытия» (other statements and notes). В главе определяется, что данные финансовой отчетности представляются за определенный период и содержат сравнительную информацию, а также в определенных обстоятельствах – прогнозные данные.

Новым для Концептуальных основ является понятие «отчитывающееся предприятие», под которым подразумевается сторона экономической деятельности, которая имеет четко обозначенные границы.

В документ также включено утверждение Совета по МСФО о том, что, как правило, консолидированная финансовая отчетность, скорее всего, предоставляет информацию, более полезную пользователям, чем неконсолидированная финансовая отчетность

Элементы финансовой отчетности:

Новое в документе – введение понятия экономического ресурса в определения актива и обязательства. Выражение «экономический ресурс» вместо термина «ресурс» подчеркивает, что Совет МСФО больше не думает об активах как о физических объектах, а, скорее, как о наборе прав

Определения активов и обязательств также больше не относятся к «ожидаемым» притокам или оттокам. Вместо этого определение экономического ресурса относится к потенциалу актива/обязательства производить/передавать экономические выгоды

О том, как различать обязательства и капитал, новая версия Концептуальных основ не говорит, этот вопрос включен в проект по разъяснениям спорных вопросов по учету финансовых инструментов

Элементы финансовой отчетности:

БЫЛО

Актив — ресурс, контролируемый организацией в результате прошлых событий, от которого ожидается поступление будущих экономических выгод в организацию.

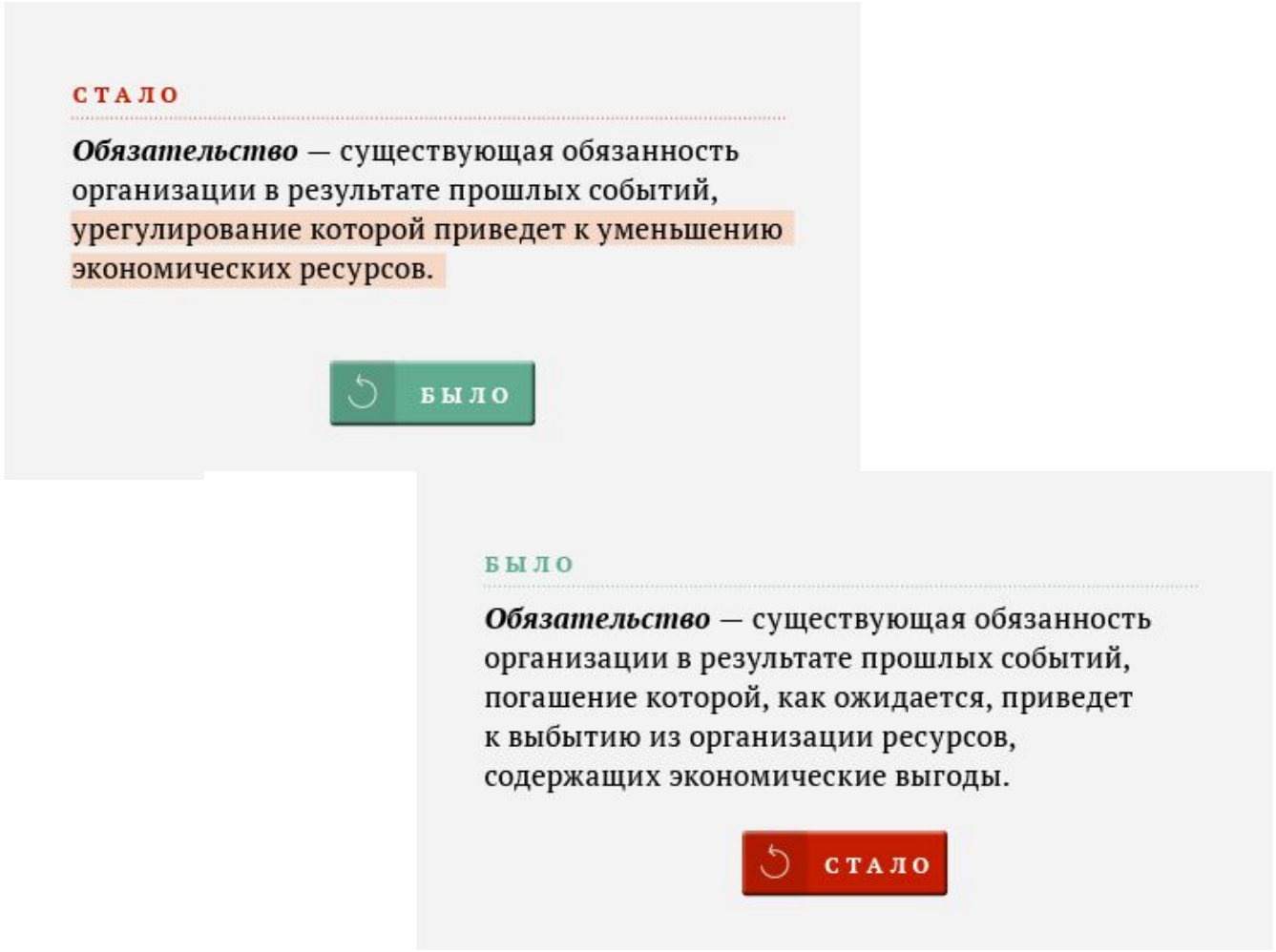
СТАЛО

СТАЛО

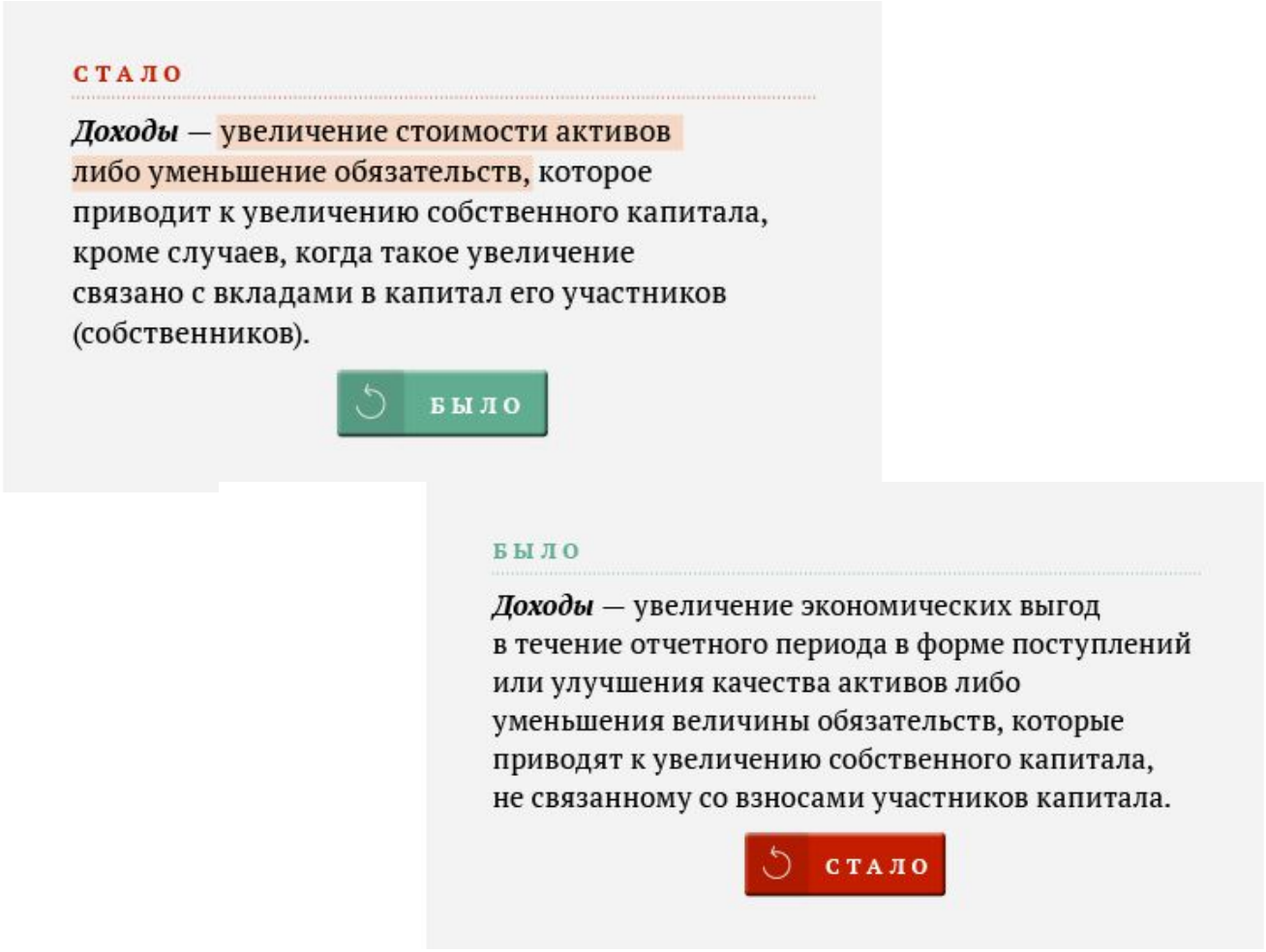
Актив — существующий экономический ресурс, контролируемый организацией в результате прошлых событий. Экономический ресурс – право организации, предоставляющее потенциал к получению экономических выгод.

БЫЛО

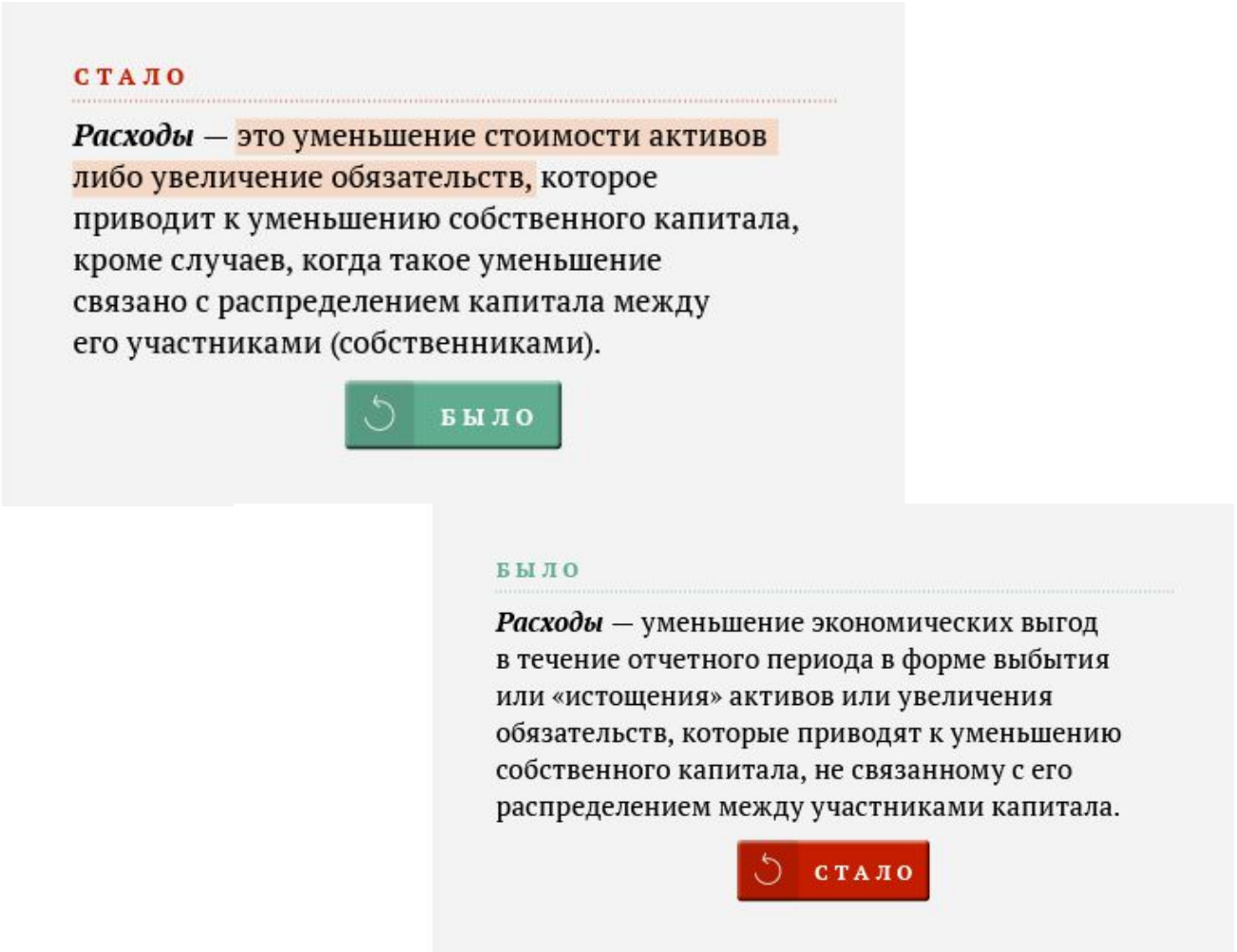
Элементы финансовой отчетности:



Элементы финансовой отчетности:



Элементы финансовой отчетности:



Признание и прекращение признания:

В составе отчета о финансовом положении признаются активы, обязательства или собственный капитал (если это соответствует их определению), в отчете о финансовых результатах – доходы и расходы. Однако они признаются, если обеспечивают пользователей финансовой отчетности:

- уместной информацией об активах или обязательствах и о любых доходах, расходах или изменениях в капитале;
- достоверным представлением актива или обязательства и любых доходов, расходов или изменений в капитале

При этом необходимо принимать во внимание затраты, требующиеся для получения такой информации

В обновленной версии документа рассматривается также прекращение признания. Для этого надо представлять правдиво:

- активы и обязательства, полученные в результате финансовой операции или другого события, которые привели к прекращению признания;
- изменение активов и обязательств компании в результате сделки или другого события

В документе также прописаны альтернативы, когда оба условия не могут быть выполнены

Оценка:

Эта новая глава посвящена описанию различных методов оценки (историческая и текущая стоимость (справедливая стоимость, стоимость использования)), информации, которую они предоставляют, плюсы и минусы каждого метода

Понятие текущей стоимости впервые вводится в Концептуальные основы, поскольку его активно используют в академической литературе. Документ содержит таблицу с обзором информации, которую можно получить с помощью методов оценки

Документ также определяет факторы, которые необходимо рассмотреть при определении базы оценки (уместность, правдивое представление, улучшение качественных характеристик данных и снижение затрат на их получение, специфические факторы при первоначальной оценке)

При этом Концептуальные основы не содержат указаний по выбору конкретного метода оценки, так как он будет зависеть от цели представления финансовой отчетности, улучшения качества финансовой информации и ограничения затрат