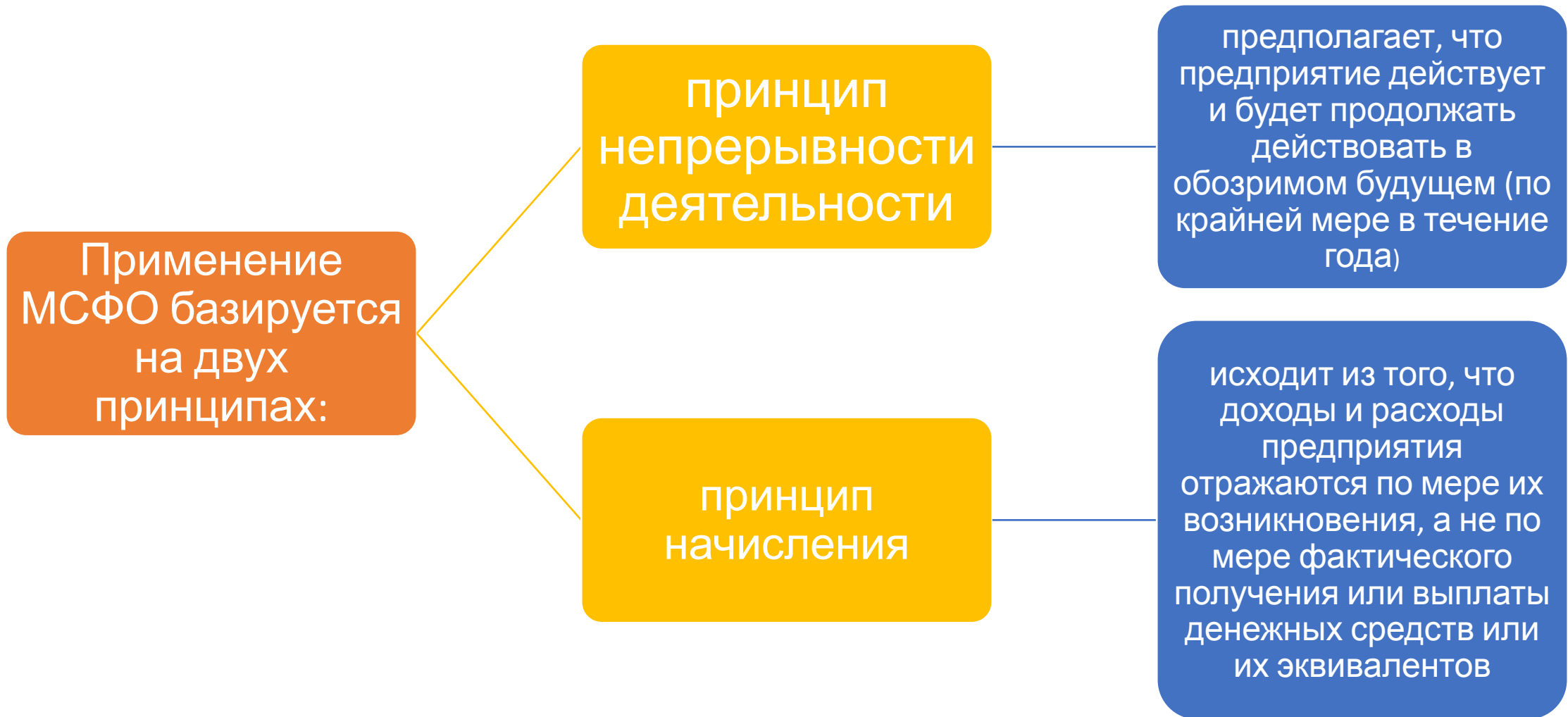


Требования и условия составления финансовой отчетности



Требования и условия составления финансовой отчетности

- Качественные критерии информации
- Прозрачность (понятность)
- Значимость
- Достоверность
- Сопоставимость

Элементы финансовой отчетности

- ▣ **Активы** – это контролируемые организацией ресурсы, использование которых, возможно, вызовет в будущем приток экономической выгоды
- ▣ **Обязательства** – это существующая на отчетную дату реальная задолженность организации, погашение которой вызывает уменьшение экономической выгоды в виде оттока ресурсов, чтобы удовлетворить претензии другой стороны. Обязательства могут возникать в силу действия договора или правовой нормы
- ▣ **Собственный капитал** – это остаточный интерес в активах предприятия после вычета обязательств.

Элементы финансовой отчетности

▣ **Прибыль** представляет собой стоимость увеличения производственных возможностей за отчетный период, включая и производственные запасы, и финансовые операционные статьи

▣ **Финансовый** результат организации :

✓ **доходы** – увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме притока или увеличения активов либо уменьшения обязательств, которые в итоге приводят к увеличению собственного капитала (за исключением вкладов владельцев в уставный капитал)

доход включает в себя выручку, полученную в результате основной деятельности организации, и доходы, полученные в результате неосновной деятельности

✓ **расходы** – уменьшение экономической выгоды в отчетном периоде в форме оттока или использования активов либо возникновения обязательств, которые ведут к уменьшению собственного капитала (за исключением распределения собственного капитала между владельцами)

расходы включают в себя затраты и убытки, возникающие в ходе основной деятельности предприятия.

Признание объекта в качестве элемента финансовой отчетности возможно только при условии соответствия приведенным определениям (активов, обязательств, капитала, доходов и расходов) и при выполнении двух критериев существенности:

- 1.** Существует вероятность, что любая будущая экономическая выгода, связанная со статьей, будет поступать в компанию или убывать из нее, т. е. организация получит или потеряет какие-либо будущие экономические выгоды, обусловленные объектом
- 2.** Статья имеет стоимость, измеряемую с большой степенью надежности и достоверности

- Каждая существенная статья должна представляться в финансовой отчетности отдельно
- Несущественные суммы должны объединяться с суммами аналогичного характера или назначения и не должны представляться отдельно
- Статьи активов и обязательств, доходов и расходов не подлежат зачету и отражаются в отчетности отдельными статьями в случаях, когда они являются существенными
- Взаимозачет статей возможен только тогда, когда:
 - ✓ МСФО требуют или разрешают зачет
 - ✓ статьи активов, обязательств, прибылей, убытков, сопутствующих им расходов определяются как несущественные

Оценка элементов финансовой отчетности

□ Первоначальная стоимость

Активы и обязательства отражаются по исторической стоимости (фактической стоимости) на момент их возникновения.

□ Текущая стоимость

Активы показываются в отчете по их текущей рыночной стоимости, т. е. в сумме денежных средств, которые могут быть получены в результате продажи объекта или при наступлении срока его ликвидации. Обязательства отражаются в отчете в сумме денежных средств, необходимых для того, чтобы оплатить их в настоящее время.

□ Ликвидационная стоимость

Активы записываются по сумме денежных средств, которые могут быть получены от продажи при ликвидации компании. Обязательства отражаются по первоначальной стоимости.

Оценка элементов финансовой отчетности

□ Реальная стоимость

Активы показываются по дисконтированной стоимости будущих чистых поступлений денежных средств, которые должны обеспечивать возобновление активов при нормальном функционировании организации. Обязательства отражаются по дисконтированной стоимости будущих чистых отчислений денежных средств, которые могут быть использованы для погашения обязательств при нормальном течении бизнеса.

□ Дисконтированная стоимость для активов

Дисконтированная величина будущих чистых денежных потоков, которые, как предполагается, будут создаваться активом в ходе нормальной деятельности. Для обязательств определяется как дисконтированная величина будущих чистых оттоков денежных средств, которые предположительно потребуются для погашения обязательств в ходе нормальной деятельности.

□ Справедливая стоимость

Сумма денежных средств, достаточная для приобретения актива или исполнения обязательства при совершении сделки между хорошо осведомленными, действительно желающими совершить такую сделку, независимыми друг от друга

Полный комплект финансовой отчетности

- бухгалтерский баланс
- отчет о прибылях и убытках и прочих компонентах совокупного финансового результата за период
- отчет о движении капитала
- отчет о движении денежных средств
- учетная политика и пояснительный материал

Бухгалтерский баланс

Согласно МСФО 1 активы и обязательства в отчете о финансовом положении (бухгалтерском балансе) должны быть представлены с разделением на краткосрочные и долгосрочные статьи, либо по порядку ликвидности; при этом может использоваться порядок как возрастающей, так и убывающей ликвидности

Бухгалтерский баланс

Краткосрочные (текущие) активы:

- активы, предназначенные для реализации или использования в течение обычного операционного цикла компании
- активы, которые держаться преимущественно в торговых целях, и реализация которых ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты
- денежные средства и их эквиваленты, не имеющие ограничений на использование по крайней мере в течение 12 месяцев после отчетной даты

Все остальные активы должны классифицироваться как долгосрочные

Бухгалтерский баланс

Краткосрочные (текущие) обязательства:

- обязательства, ожидаемые к погашению в течение обычного операционного цикла компании
- предприятие удерживает обязательство в основном для целей торговли
- обязательства, которые возникают в связи с закупкой оборотных активов и должны быть погашены в течение 12 месяцев после отчетной даты
- компания не имеет безусловного права откладывать погашение обязательств по крайней мере в продолжении 12 месяцев после отчетной даты

Все остальные обязательства должны классифицироваться как долгосрочные.

Отчет о прибылях и убытках и прочих компонентах совокупного финансового результата за период

Отчет о совокупном доходе – это документ, в котором отражается величина прибылей, убытков и изменений прочего совокупного дохода за отчетный период

Отчет о совокупном доходе состоит из двух разделов:

- ✓ отчета о прибылях и убытках
- ✓ отчета о прочем совокупном доходе (о статьях, влияющих на нераспределенную прибыль, но не отраженных в отчете о прибылях и убытках, например – объявленные дивиденды, изменение резерва переоценки и т.п.)

Расходы в отчете о совокупном доходе могут классифицироваться

1. в соответствии с функциями расходов

- выручка
- себестоимость
- валовая прибыль/убыток
- прочие доходы
- затраты на сбыт
- административные расходы
- прочие расходы
- прибыль до налогов

Форма отчета в первом разделе получается в целом аналогичным форме №2 по РСБУ

2. В соответствии с их происхождением (классификация по характеру затрат)

- выручка
- прочий доход
- изменения в запасах ГП и незавершенного производства
- использованное сырье и материалы
- расходы на вознаграждения работникам
- амортизация
- прочие расходы
- итого расходов
- прибыль до налогов

Форма отчета менее наглядная (расходы не группируются по функции, а просто перечисляются)

В МСФО (IAS) 1 указывается, что лучший метод есть в применении

Отчет о движении капитала

Форма представления отчета содержит **отдельную информацию по каждому элементу**

- ✓ акционерный капитал
- ✓ резервы
- ✓ строки с перечнем возможных изменений акционерного капитала и резервов
- ✓ данные о чистой прибыли за отчетный период

В отчете об изменениях в капитале или в примечаниях к отчетности раскрывается информация о сумме дивидендов, распределенных между собственниками в течение периода, а также о величине дивидендов на одну акцию

Отчет о движении денежных средств

Определяет входящие и исходящие денежные потоки, возникающие в отчетном периоде в результате

- ✓ операционной
- ✓ инвестиционной
- ✓ финансовой деятельности

Методы составления отчета

- ✓ прямой
- ✓ косвенный

✓ **прямой**

раскрываются основные составляющие общего поступления и общего оттока денежных средств компании

✓ **косвенный**

- величина чистой прибыли или убытка за отчетный период корректируется на суммы неденежных операций
- начислений прошлых и будущих операционных поступлений или платежей
- на суммы доходов или расходов, относящихся к инвестиционной и финансовой деятельности компании

Для каждого метода предусмотрена соответствующая форма отчета

- Потоки денежных средств в отчетах представляются в развернутом виде, т. е. отдельно – притоки и отдельно – оттоки денежных средств
- Взаимозачет в отчетности притоков и оттоков денежных средств (нетто-метод) допускается только в случаях, предусмотренных стандартом:
 - ✓ когда потоки денежных средств отражают деятельность клиентов, а не самой организации: принятие и погашение вкладов до востребования; арендная плата, собираемая от имени владельцев и передаваемая им; средства клиентов инвестиционных компаний; авансовые платежи и кредиты; размещение и снятие вкладов в других финансовых институтах;
 - ✓ когда денежные поступления и платежи отличаются быстрым оборотом, краткими сроками погашения и крупными суммами: приобретение и продажа инвестиций, операций с кредитными картами и т.п.

- Курсовые валютные разницы, возникающие в результате пересчета балансовых статей, не являются денежными потоками, но их показывают в отчете о движении денежных средств, чтобы сбалансировать показатели наличия денежных средств и их эквивалентов на конец и начало отчетного периода
- Инвестиции в дочерние и ассоциированные компании представляются в отчете о движении денежных средств только по суммам, выплаченным в виде инвестиций и полученным в виде дивидендов
- Приобретение или продажа предприятий и организаций отражается по сумме выплаченных или полученных денежных средств за вычетом денежных сумм, полученных или переданных с имуществом проданного (купленного) предприятия или организации.

Примеры

Задача 1

Первоначальная стоимость основного средства составляет 10 000\$.

По истечении 4 лет организация планирует реализовать объект основных средств.

В настоящее время стоимость аналогичного основного средства, находившегося в эксплуатации в течение 4-х лет, составляет 2 500\$.

При этом все расходы по демонтажу несет продавец – они оцениваются суммой 500\$.

Определить ежегодную величину амортизационных отчислений по объекту основных средств, учитывая, что амортизацию планируется начислять линейным способом.

Решение:

Необходимо различать первоначальную стоимость и амортизационную стоимость.

Стоимость, подлежащая амортизации:

Амортизационная стоимость = $10\ 000 - 2\ 000 = 8\ 000\$$.

Ежегодный размер амортизации составит:

- ✓ Ежегодная амортизация = $8\ 000\$ / 4\ \text{года} = 2\ 000\$$
- ✓ По окончании срока полезного использования остаточная стоимость объекта составит $2\ 000\$$.

Задача 2

- Организация имеет на своем балансе автомобиль с первоначальной стоимостью 11 000 \$.
- Срок полезного использования автомобиля оценивается организацией в 300 тыс. км пробега.
- Автомобиль оснащен двигателем, рыночная стоимость которого на дату приобретения автомобиля составляла 1 000 \$.
- Максимально возможный пробег, который допускает на данном двигателе предприятие – 150 тыс. км.
- Какова будет суммарная оценка основных средств в бухгалтерском балансе после того, как пробег составил 75 тыс. км, если учесть, что по окончании срока полезного использования ликвидационная стоимость автомобиля 0\$.

Решение:

- Поскольку объекты имеют разный срок полезного использования и двигатель составляет значительную часть стоимости автомобиля, то соответственно, объекты должны амортизироваться независимо друг от друга, даже если они были поставлены на учет в качестве одного объекта.
- Амортизируемая стоимость автомобиля без двигателя 10 000\$;
- Амортизируемая стоимость двигателя 1 000\$.
- Когда пробег достиг 75 000 км, сумма накопленной амортизации должна составить:
 - а) по автомобилю = $10000\$ * 75000 / 300000 = 2500\$$;
 - б) по двигателю = $1\ 000\$ * 75\ 000 / 150\ 000 = 500\$$

Суммарная оценка объекта в бухгалтерском балансе составит:

$$11\ 000\$ - 3\ 000\$ = 8\ 000\$ = 7\ 500\$ + 500\$$$

Задача 3

- Стоимость офиса составляет 3 млн. руб.
- Срок полезного использования при вводе в эксплуатацию был определен в 25 лет, амортизация линейным методом.
- Через 5 лет в офисе строится перегородка стоимостью 200 тыс. руб.
- Срок полезного использования перегородки, определенный при ее вводе в эксплуатацию – 10 лет.
- Через 5 лет старая перегородка заменяется на новую, на что затрачивается еще 150 тыс. руб.
- Определить балансовую стоимость офиса, после перестройки перегородки.

- Решение:
- На момент постройки первой перегородки остаточная стоимость офиса должна составить:
Остаточная стоимость офиса через 5 лет = $3\,000 - 3\,000 * 5 / 25 = 2\,400$ тыс.руб.
- После того, как к офису была добавлена перегородка, его остаточная стоимость увеличиться:
Остаточная стоимость офиса с 1-ой перегородкой = $2\,400 + 200 = 2\,600$ тыс. руб.
- Сроки полезного использования у офиса и перегородки значительно отличаются, то компоненты объекта основных средств амортизируются по-разному:
- Амортизация офиса 5-10 лет = $3\,000 * 5 / 25 = 600$ тыс. руб.
- Амортизация перегородки 0-5 лет = $200 * 5 / 10 = 100$ тыс. руб.
- Остаточная стоимость офиса конец 10 года = $2\,600 - 600 - 100 = 1\,900$ тыс. руб.
- При замене остаточная стоимость старой перегородки списана, а стоимость новой перегородки добавлена в стоимость офиса:
Остаточная стоимость офиса с новой перегородкой
 $1\,900 - 100 + 150 = 1\,950$ тыс. руб.

Задача 4

- Объект основных средств стоимостью 142 800 руб. приобретается за счет банковского кредита.
- Процент по кредиту составляет 12,683% годовых и начисляется на остаток долга ежемесячно.
- Кредит привлечен 20 августа 2018 года. Основное средство приобретено 25 августа 2018 года и оприходовано на склад.
- Основное средство оплачено 20 сентября 2018 года.
- Месячная норма процента в экономике составляет 2%.
- Монтаж осуществлен 25 сентября 20018 года и объект введен в эксплуатацию.

- Определить первоначальную стоимость основного средства, учитывая, что организация не несла других затрат, связанных с данным объектом.

Решение:

- Дисконтированная стоимость будущих денежных потоков, по которой должны быть приняты к учету объекты основных средств:
 $142\,800 / 1,02 = 140\,000$ руб.
- Капитализация затрат в стоимости объекта заканчивается в тот момент, когда он принимается на учет в качестве объекта основных средств
Проценты по кредиту 1 мес. = $142\,800 * 0,01 = 1\,428$ руб.
- Проценты по кредиту, относящиеся на стоимость объекта
 $1\,428 * 140\,000 / 142\,800 = 1\,400$ руб.

Стоимость объекта суммарно составит:

$$142\,800 - 2\,800 + 1\,400 = 141\,400 \text{ руб.}$$

Задача 5

- Организация заключила договор на поставку покупателю в будущем 100 баррелей нефти по цене \$25 за баррель (без учета НДС). Указанная цена зафиксирована на 2 месяца.
- В конце первого месяца рыночная цена нефти выросла до \$30 за баррель (справедливая стоимость составляет \$30).
- В это же время организация приобретает 100 баррелей нефти по указанной цене, поскольку при дальнейшем оттягивании момента приобретения нефти она не успеет выполнить в срок договорные обязательства.
- Других расходов, связанных с реализацией приобретенной нефти у организации нет.
- Определить суммарную оценку 100 баррелей нефти в балансе организации после их приобретения.

Решение:

Данные показатели по задаче:

- себестоимость приобретения – 30\$ за 1 баррель;
- возможная чистая цена продажи – 25\$ за 1 баррель.

Руководствуясь правилом оценки по наименьшей из этих величин стоимости нефти составит:

$$\text{Стоимость нефти} = 100 * 25\$ = 2\,500\$$$

Задача 6

- Покупная стоимость товаров составила 2 000\$ за 100 ед. по цене 20\$ за 1 ед.
- Затраты на доставку партии товаров в организацию составили 500\$.
- Затраты на снабжение 500\$.
- На предприятии с товаром производится операция фасовки 1\$ на 1 ед. Фасовке подлежит 100% приобретенного товара.
- В прайс-листе компании указано, что при покупке товара в розницу цена составляет 33\$ за 1 ед.
 - при покупке товара мелким оптом (более 5 ед.) 31\$ за 1 ед.
 - при покупке товара крупным оптом (более 10 ед.) цена составляет 28\$.
- Укажите оценку 1 ед. товара в бухгалтерском балансе.

Решение:

Запасы в обязательном порядке должны оцениваться по наименьшей из двух величин:

- себестоимости
 - возможной чистой стоимости реализации
-
- Исходя из критерия осмотрительности, для определения оценки необходимо руководствоваться наименьшей оценкой активов
Наименьшая цена по прейскуранту 28\$ (за крупнооптовую партию)
 - Себестоимость приобретения товаров составляет
 $20\$ + 5\$ + 5\$ = 30\$$ за 1 ед.
 - Себестоимость переработки товара – 1\$ за 1 ед.
 - Чистая возможная цена реализации = $28 - 1 = 27\$$ за 1 ед.

Партия товара должна оцениваться по цене 27\$ за 1 ед., поскольку цена реализации ниже, чем себестоимость приобретения.

Задача 7

- Фактическая себестоимость произведенной готовой продукции составляет 8\$ за 1 ед.

В учете используется метод учета по полной себестоимости.

- Производитель дополнительно гарантирует покупателю упаковку товара, на что будет израсходовано 1\$ на каждую единицу.
- В среднем 50% покупателей откажется от упаковки.
- Всего было выпущено 100 ед. продукции, ни одна единица не была продана.
- Рыночная цена реализации составляет 11\$ за 1 ед.
- Определить балансовую оценку всей партии готовой продукции.

Решение:

- Фактическая себестоимость готовой продукции составляет \$8 за 1 ед. Затраты на упаковку пока не следует включать в себестоимость, поскольку они еще не были осуществлены.
- Возможная цена продажи составляет \$11 за 1 ед.
- Чистая цена продажи может составить или \$10 (если покупатель потребует упаковку), или \$11 (если упаковка не потребуется)
- Чистая цена продажи больше, чем себестоимость

Балансовая оценка всей партии готовой продукции

$$\text{Себестоимость ГП} = 100 * 8 = 800\$$$

Задача 8

- Экономика функционирует в условиях гиперинфляции

Предприятие получило и признало доходы от продажи продукции:

- в июне в сумме 1000 тыс. \$ (6 мес. до конца отчетного года)
- в сентябре в сумме 2000 тыс. \$. (3 мес. до конца отчетного года)

- Годовая норма процента в экономике составляет 46,41%.

- Определить годовую сумму доходов от продажи с учетом корректировки на инфляцию.

Решение:

- Полученная сумма дохода должна корректироваться ежемесячно с учетом ежемесячного индекса цен. На первом этапе необходимо рассчитать индексы, которые будут использоваться для помесячного пересчета (с даты признания соответствующего дохода в отчетности)
 - Индекс июня равен $1,4641^{6/12} = 1,21$
 - Индекс сентября = $1,4641^{3/12} = 1,1$

Показатели дохода в соответствии с полученным индексом цен:

- выручка июня = $1000 * 1,21 = 1210$ тыс. \$
- выручка сентября $2000 * 1,1 = 2200$ тыс.\$

Суммарная выручка для отражения в отчетности

$$1210 \text{ тыс. \$} + 2200 \text{ тыс.\$} = 3410 \text{ тыс. \$}$$

Задача 9

- Организация начислила и получила выручку от продажи продукции в сентябре в сумме 10 тыс. \$
- Уровни инфляции за месяц составляли:
 - за сентябрь 1%
 - за октябрь 2%
 - за ноябрь 1%
 - за декабрь 5%
- Отчетной датой для организации является 31 декабря каждого года
- Определить, в какой сумме должна быть признана выручка в отчетности

Решение:

- Необходимо осуществить расчет суммарного индекса за три месяца:
 - октябрь;
 - ноябрь;
 - декабрь.
- Фактически сумма выручки признается в конце сентября месяца, индекс цен сентября во внимание не принимается.

$$\text{Индекс 3 мес.} = 1,02 * 1,01 * 1,05 = 1,08171$$

- Перерасчет суммы выручки с учетом полученного индекса цен:
 $10000 * 1,08171 = 10817,1 \$$

Выручка для признания в отчетности 10817,1 \$

Задача 10

- Организация занимается оказанием услуг.
- По состоянию на отчетную дату сумма, израсходованная на оказание услуги составила 15 тыс. \$
- При этом компания оценивает стадию готовности услуги – 50%
- Планируемый доход от оказываемой услуги составляет 35 тыс. \$
- Определить сумму дохода, расхода и результат по оказанной услуге, которые следует признать в отчетности за текущий период по методу «процент выполнения».

Решение:

- Т.к. организация имеет возможность определить стадию готовности оказываемой услуги, она обязана рассчитать и признать доход по методу процент выполнения.
- Основные показатели в отчетном периоде составят:

расходы = 15 тыс. \$

доходы = 35 тыс. * 0,5 = 17,5 тыс. \$

прибыль = 17,5 тыс. - 15 тыс. = 2,5 тыс. \$