

МСФО (IAS) 8

**УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА,
ИЗМЕНЕНИЯ
БУХГАЛТЕРСКИХ
ОЦЕНОК И ОШИБКИ**

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА

- **Учетная политика** – система принципов, правил и практики, принятой компанией, для подготовки и представления финансовой отчетности.
- **Цель МСФО 8:**
 - установить подходы к формированию и изменению учетной политики,
 - установить порядок учета изменений в учетной политике.

ВЫБОР И ПРИМЕНЕНИЕ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

- При выборе и применении учетной политики необходимо руководствоваться соответствующими стандартами и интерпретациями.
- В случае отсутствия стандарта или интерпретации руководство должно выбрать учетную политику таким образом, чтобы информация, представленная в финансовой отчетности была:
 - Уместной и
 - Надежной:
 - достоверное представление;
 - приоритет содержания над формой;
 - нейтральность;
 - осмотрительность и полнота.

ВЫБОР УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

- Рассмотреть стандарты и интерпретации.
- Рассмотреть принципы.
- Обратиться к заявлениям государственных органов.
- Рассмотреть сложившуюся отраслевую практику.

ПОСЛЕДОВАТЕЛЬНОСТЬ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

- Предприятие должно выбрать и применять учетную политику последовательно для всех сходных операций.
- Если МСФО или интерпретация разрешают или требуют категоризацию статей внутри группы операции, соответственная политика должна быть выбрана и применяться последовательно к каждой из таких категорий.

ИЗМЕНЕНИЯ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ РАЗРЕШЕНЫ ТОЛЬКО ЕСЛИ:

- этого требует МСФО стандарт или интерпретация;
- изменение в учетной политике приведет к более надежному и уместному раскрытию событий и операций в финансовой отчетности предприятия (добровольное изменение).

ЭТО – НЕ ИЗМЕНЕНИЯ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ:

- Применение учетной политики для событий и операций, которые отличаются по сути от происходящих ранее.
- Применение новой учетной политики для событий и операций, которые не происходили ранее или были несущественными.

ИЗМЕНЕНИЯ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ

- При первоначальном применении стандарта следуйте “переходным требованиям” этого стандарта.
- Если в данном стандарте нет “переходных требований” и при добровольном изменении учетной политики – применять ретроспективно.
- Более раннее применение стандарта не является добровольным изменением политики.

РЕТРОСПЕКТИВНОЕ ПРИМЕНЕНИЕ

■ Скорректировать:

– входящий остаток каждого затронутого элемента капитала (например, нераспределенной прибыли), начиная с самого раннего представленного в отчетности периода, и

– сравнительные данные для каждого представленного периода

так, как если бы новая учетная политика применялась всегда в прошлом.

■ Возможны исключения (невозможность обеспечить ретроспективное применение).

ИЗМЕНЕНИЯ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ – РАСКРЫТИЯ

- характер изменений учетной политики;
- наименование стандарта или интерпретации, повлекшего за собой изменения в учетной политике;
- для текущих и всех предыдущих периодов (представленных в отчетности) сумму корректировок для каждой статьи отчетности, которую затронули изменения;
- описание принципов осуществления перехода на новую учетную политику;
- если ретроспективное применение неосуществимо, то следует представить описание и объяснение, как будут вноситься изменения учетной политики в отчетность, а также раскрыть обстоятельства, побудившие компанию принять решение о неосуществимости ретроспективного применения;
- причины добровольных изменений учетной политики, исходя из необходимости представления более достоверной и уместной информации.

ИЗМЕНЕНИЯ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ – РАСКРЫТИЯ

- Если компания еще не начала применять стандарт (или интерпретацию), который был выпущен, но еще не обязателен для применения, то предприятие должно раскрыть:
 - этот факт, и
 - известную или разумно оцениваемую информацию, связанную с возможным эффектом применения данного нового стандарта на финансовую отчетность в период первого применения.

ИЗМЕНЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКИХ ОЦЕНОК

- Многие статьи финансовых отчетов не могут быть точно рассчитаны, а могут быть лишь оценены.
- Процесс оценки подразумевает суждения, основывающиеся на самой свежей доступной информации.
- Оценочные показатели в финансовой отчетности:
 - срок полезного использования активов;
 - резерв по сомнительной ДЗ;
 - гарантийные обязательства.
- Оценка может пересматриваться, если меняются обстоятельства, на которых она основывалась.

ИЗМЕНЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКИХ ОЦЕНОК

- Отражается в чистой прибыли или убытке – в период пересмотра (и в будущих периодах, если влияет и на них).
- Если изменение в оценке приводит к изменению в активах, обязательствах или капитале, то оно должно быть признано путем корректировки остаточной стоимости данной статьи баланса (в период изменения).

ОЦЕНКИ, ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ СУЖДЕНИЕ, УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА

- Применение оценок не снижает качества отчетности.
«Использование обоснованных оценочных расчетов является важной частью подготовки финансовой отчетности и не подрывает ее надежности».
- Когда трудно различить, произошло ли изменение в оценках или в учетной политике, такое изменение считается происшедшим в оценках.

ИЗМЕНЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКИХ ОЦЕНОК – РАСКРЫТИЕ

- Компания должна раскрыть в финансовой отчетности следующую информацию о существенных изменениях:
 - характер изменений;
 - величину изменений, повлиявших на показатели отчетности в текущем периоде либо ожидаемую в будущие периоды.
- Если количественную оценку определить не представляется возможным, следует раскрыть такой факт и указать причины, по которым информация не раскрывается.

ОШИБКИ – ОПРЕДЕЛЕНИЯ

- **Ошибки, допущенные в предшествующих отчетных периодах** – это искажения или пропуски в финансовой отчетности за предыдущие отчетные периоды (один или несколько) вследствие игнорирования или неправильного использования надежной информации, которая
 - имела в наличии и
 - должна была быть получена на момент утверждения финансовой отчетности к публикации за предыдущие периоды.
- **Существенными ошибками** считаются такие ошибки, которые могут оказать влияние на решения пользователей. Существенность зависит от масштаба и характера пропусков или искажений отчетности в конкретных обстоятельствах. Величина или сущность статьи или их совокупность могут быть определяющими факторами.

КОРРЕКТИРОВКИ ОШИБОК

- Ретроспективно. В первом комплекте финансовой отчетности - в период, когда ошибка была обнаружена:
 - Сравнительная информация всех предыдущих периодов, в которых была ошибка, должна быть скорректирована.
 - Если ошибка произошла до самого раннего представленного периода - откорректировать входящий баланс активов, обязательств и капитала самого раннего представленного периода.
 - Возможны исключения.

КОРРЕКТИРОВКИ ОШИБОК – РАСКРЫТИЕ

Раскрыть

- Характер ошибки прошлого периода.
- Для каждого представленного периода:
 - Сумму корректировки
 - Базовую и разводненную прибыль на акцию
- Сумму корректировки, относящуюся к самому раннему представленному периоду.
- Если ретроспективное применение было неосуществимо – объяснить, почему корректировку было нецелесообразно делать, и как и с какого времени ошибка была исправлена.

ПРАКТИЧЕСКАЯ НЕЦЕЛЕСООБРАЗНОСТЬ В ОТНОШЕНИИ РЕТРОСПЕКТИВНОЙ КОРРЕКТИРОВКИ

Исправление ошибок может быть неосуществимым, если

- невозможно определить ее влияние;
- необходимо вникнуть в намерения руководства;
- пересмотр показателей финансовой отчетности требует таких обоснований, которые недоступны.

ПРИМЕР 1 – ИСПРАВЛЕНИЕ СУЩЕСТВЕННОЙ ОШИБКИ

- В течение 2005 г. компания «АБВ» обнаружила, что определенные товары, проданные в 2004 г., ошибочно были включены в запасы по состоянию на 31.12.04 г. на сумму 6 500.
- За 2005 год, «АБВ» имела выручку от продаж в размере 104 000, себестоимость реализации в размере 86 500 (в том числе 6 500, ошибочно внесенных в запасы на начало периода) и налог на прибыль в размере 5 250.

ПРИМЕР 1

В 2004 г. «АБВ» показала в отчетах:

Продажи 73 500

Себестоимость реализации (53 500)

Прибыль до налога 20 000

Налог на прибыль (6 000)

Чистая прибыль 14 000

–На 31.12.03 нераспределенная прибыль составляла 20 000, а на 31.12.04 – 34 000.

–Ставка налога на прибыль в 2004 и 2005 гг.: 30%.

–Уставный капитал был 5 000, без изменений.

ПРИМЕР 1

Выдержка из отчета о прибылях и убытках за 2005:

	<u>2005</u>	<u>2004</u>
	<u>(пересчитан)</u>	
Продажи	104 000	73 500
Себестоимость реализации	<u>(80 000)</u>	<u>(60 000)</u>
Прибыль до налога	24 000	13 500
Налог на прибыль	<u>(7 200)</u>	<u>(4 050)</u>
Чистая прибыль	<u>16 800</u>	<u>9 450</u>

ПРИМЕР 1

Отчет об изменениях в капитале за 2005 г.

УК НП Всего
капит.

Баланс на 31.12.2003 5 000 20 000 25 000

Прибыль за 2004

(пересчитана) 9 450 9 450

Баланс на 31.12.2004 5 000 29 450 34 450

Прибыль за 2005 16 800 16 800

Баланс на 31.12.2005 5 000 46 250 51 250

ПРИМЕР 1

Выдержки из примечаний к финансовой отчетности

- Определенные товары, проданные в 2004 г., были ошибочно включены в запасы по состоянию на 31.12.2004 г. на сумму 6 500.
- Для исправления данной ошибки, финансовая отчетность за 2004 г. была пересчитана. На 2005 г. корректировка не повлияла.

ПРИМЕР 1

Выдержки из примечаний к финансовой отчетности:

Пересчет вызвал следующие изменения в отчетности 2004 г.:

(Увеличение) себестоимости
реализованной продукции (6 500)

Снижение расходов на налоги 1 950

(Снижение) прибыли (4 550)

(Снижение) запасов (6 500)

Снижение обязательств по налогу 1 950

(Снижение) капитала (4 550)