**Содержание**

**1. СОСТАВ И ПЕРИОДИЧНОСТЬ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПО МСФО…………………………………………………………………………………..3**

**2. БУХГАЛТЕРСКАЯ ПРОФЕССИЯ В США………………………………..…16**

**Список литературы………………………………………………………………….19**

**1. СОСТАВ И ПЕРИОДИЧНОСТЬ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПО МСФО**

Комплект финансовой отчетности компании по МСФО включает:

* бухгалтерский баланс;
* отчет о прибылях и убытках;
* отчет, который показывает либо все изменения в капитале, либо изменения в капитале, отличные от операций -капитального характера с владельцами и распределения им;
* отчет о движении денежных средств;
* учетную политику и пояснительные примечания.

Помимо финансовой отчетности компании могут составлять финансовые обзоры для руководства, в которых приводятся результаты деятельности компании, ее финансовое положение, основные трудности и неопределенности, в которых она работает. В финансовом обзоре могут быть представлены также результаты анализа факторов, определяющих финансовые результаты работы, действия и мероприятия, предпринятые для улучшения работы и роста прибылей, инвестиционная политика компании, политика в области дивидендов. Определенное место в документе может быть уделено анализу источников финансирования, политике в отношении заемных средств, мероприятиям, предпринятым в области управления рисками.

Кроме указанных документов в составе финансовой отчетности могут содержаться отчеты по охране окружающей среды, особенно если компания работает в отрасли, в которой охране окружающей среды общественность придает особое знание, отчеты о добавленной стоимости и другие дополнительные отчеты, позволяющие облегчить работу пользователей по принятию экономических решений.

Независимо от содержания финансовой отчетности и раскрытия статей в самой финансовой отчетности или примечаниях к ней обязательным требованием МСФО является определение формы финансовой отчетности и каждого ее компонента. Кроме этого в ней должна иметь место информация о названии отчитывающейся компании, ее организационном положении (группа компаний или одна компания), отчетной дате, по состоянию на которую составлена отчетность, или отчетном периоде, о валюте отчетности, уровне точности расчета показателей.

Обычно финансовая отчетность представляется по итогам работы за год. Однако возможно ее формирование за более короткие временные периоды. При составлении финансовой отчетности необходимо, чтобы она была полезной, т.е. составленной и представленной в течение приемлемого периода после отчетной даты независимо от сложности операций, имевших место в компании.

В соответствии с требованиями МСФО этот период составляет шесть месяцев. Однако нередки случаи, когда она составляется за более короткое время, что позволяет повысить полезность финансовой отчетности для пользователем.

**БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС, ЕГО СОДЕРЖАНИЕ, ОСНОВЫ СОСТАВЛЕНИЯ**

Одной из наиболее важных форм финансовой отчетности, по данным которой определяется имущественное положение компании, является бухгалтерский баланс.

Составлению бухгалтерского баланса должна предшествовать работа по обоснованию необходимости разделения в нем краткосрочных и долгосрочных активов и обязательств и представления их в виде отдельной классификации. Если руководством принято решение не приводить в балансе подобную классификацию, активы и обязательства должны представляться в бухгалтерском балансе в порядке ликвидности. Кроме этого, если в балансе суммируются отдельные виды активов и пассивов, компания обязательно должна раскрывать суммы активов и обязательств, возмещение или погашение которых ожидается в течение двенадцати месяцев после отчетной даты и по окончании двенадцати месяцев после отчетной даты.

Реализация подобного требования МСФО позволяет предоставить пользователям полезную информацию о стоимости чистых активов в составе оборотного капитала и чистых активов, используемых в долгосрочных операциях компании. Такие сведения дают возможность пользователям финансовой отчетности определить активы, которые должны быть реализованы в текущем отчетном периоде, и обязательства, погашение которых ожидается в том же временном периоде, а также проанализировать степень ликвидности и платежеспособности компании.

Разделению в МСФО активов на краткосрочные и долгосрочные придается особое значение. В МСФО 1 "Представление финансовой отчетности" определены требования, которым эти активы должны отвечать. Краткосрочные активы представляются в финансовой отчетности, когда отвечают следующим требованиям:

* предназначены для продажи или использования в условиях операционного цикла или в течение двенадцати месяцев с отчетной даты;
* являются активами в форме денежных средств или их эквивалентов, не имеющих ограничений в использовании.

Такие активы включают запасы, задолженность покупателей и заказчиков, рыночные ценные бумаги и др. Активы, не обладающие названными свойствами, признаются при составлении бухгалтерского баланса по МСФО как долгосрочные.

Обязательства квалифицируются в бухгалтерском балансе как краткосрочные, если их погашение планируется в течение операционного цикла компании или в течение двенадцати месяцев после отчетной даты. Среди обязательств, которые относятся к краткосрочным, выделяют задолженность перед поставщиками и подрядчиками, обязательства по выплате процентов, банковские овердрафты, дивиденды к выплате, налоги на прибыль и др. Остальные обязательства классифицируются как долгосрочные.

Среди долгосрочных обязательств выделяют обязательства по выплате процентов, если они должны быть погашены в течение двенадцати месяцев после отчетной даты и первоначальный срок погашения обязательств составляет период более двенадцати месяцев, а также когда компания планирует рефинансировать это обязательство в долгосрочное на основе заключенного договора или изменения графика платежей до составления финансовой отчетности. в примечаниях к бухгалтерскому балансу должны быть раскрыты подобные обязательства, а также описаны обстоятельства, приведшие к изменениям.

В МСФО 1 "Представление финансовой отчетности" приведено минимальное количество линейных статей, которые должны содержаться в бухгалтерском балансе:

* -основные средства;
* -нематериальные активы;
* -финансовые активы (исключая инвестиции, учтенные по методу участия; торговые и другие виды дебиторской
* -задолженности; денежные средства и их эквиваленты);
* -инвестиции, учтенные по методу участия;
* -запасы;
* -торговые и другие виды дебиторской задолженности;
* -денежные средства и их эквиваленты;
* -задолженность покупателей и заказчиков и другая дебиторская задолженность;
* -налоговые обязательства и требования, согласно МСФО 12 "Налоги на прибыль";
* -резервы;
* -долгосрочные обязательства, включающие выплату процентов;
* -доля меньшинства;
* -выпущенный капитал и резервы.

Бухгалтерский баланс может содержать дополнительные статьи и промежуточные суммы по требованию какого-либо стандарта МСФО или, если это необходимо, для представления более достоверной информации пользователям с целью оценки финансового состояния компании. Например, составляя баланс банка, следует реализовать специфические требования МСФО 30 "Раскрытие информации в финансовой отчетности банков и аналогичных финансовых институтов".

Порядок расположения статей баланса, а также их названия могут быть изменены, поскольку баланс должен отражать всестороннюю картину финансового положения организации. Кроме этого перечисленные статьи баланса являются укрупненными. Их можно детализировать на основе следующей оценки:

1. характера и ликвидности активов и их существенности, ведущих к раздельному представлению деловой репутации и активов, возникающих из расходов на разработки, денежных и неденежных активов, краткосрочных и долгосрочных активов;
2. их функции в рамках компании, приводящей к раздельному представлению, например, операционных и финансовых активов, запасов, дебиторской задолженности, денежных средств и их эквивалентов;
3. размера, характера и распределения во времени обязательств, ведущих, если это целесообразно, например, к отдельному представлению процентных и беспроцентных обязательств и резервов, выделенных как краткосрочные и долгосрочные.

Вместе с тем каждая статья баланса должна разбиваться на подклассы по ее характеру и суммам кредиторской и дебиторской задолженности материнской компании, родственных дочерних компаний, ассоциированных компаний и других связанных сторон.

Расшифровки подклассов зависят от требований отдельных МСФО, размера, характера и функции показателей. Требования раскрытия подклассов статей в балансе или в примечаниях к нему в системе МСФО неодинаковы:

* материальные активы классифицируются в соответствии с МСФО 16 "Основные средства";
* дебиторская задолженность разбивается на задолженность покупателей и заказчиков, других членов группы, задолженность от связанных сторон, предоплаты и прочие суммы;
* запасы в соответствии с МСФО 2 "Запасы" представляются по подклассам "товары", "производственные поставки", "материалы", "незавершенное производство", "готовая продукция";
* резервы предстоящих расходов подразделяются на резервы на пенсионное обеспечение и любые другие резервы подобного характера в соответствии с операциями компании;
* акционерный и резервный капитал подразделяются на классы оплаченного капитала, эмиссионного дохода, видов резервов.

Информация, представленная в бухгалтерском балансе о наличии активов и обязательств на определенную дату, отличающихся по характеру и функциям, может быть оценена по-разному. Например, определенные группы основных средств могут быть оценены по фактической себестоимости или по сумме переоценки. Эти группы основных средств должны быть представлены в балансе как отдельные линейные статьи.

**ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ, ЕГО СОДЕРЖАНИЕ, ОСНОВЫ СОСТАВЛЕНИЯ**

Отчет о прибылях и убытках должен, как минимум, содержать следующие линейные статьи:

* выручку;
* результаты операционной деятельности;
* затраты по финансированию;
* долю прибылей и убытков ассоциированных компаний и совместной деятельности, исчисляемую методом участия;
* расходы по налогу;
* прибыль или убыток от обычной деятельности;
* результаты чрезвычайных обстоятельств;
* долю меньшинства;
* чистую прибыль или убыток за период.

Поскольку деятельность компаний отличается по характеру, видам, стабильности, предсказуемости, рискам операций и событий, содержание отчета и представление его составных элементов позволяют раскрыть результаты работы и составить прогноз будущих выгод. Поэтому в отчет о прибылях и убытках согласно МСФО 1 "Представление финансовых отчетов" могут быть включены дополнительные статьи, промежуточные суммы и заголовки. Они также могут включаться в отчет о прибылях и убытках, если этого требуют отдельные стандарты МСФО или необходимо для представления более достоверной и полезной информации внутренним и внешним пользователям финансовой отчетности: инвесторам, работникам компании, заимодавцам, поставщикам и прочим торговым кредиторам, покупателям, правительственным органам, общественности.

Кроме этого порядок расположения и названия статей отчета о прибылях и убытках могут изменяться, если это необходимо для представления более ясной картины финансовых результатов. Например, составляя отчет о финансовых результатах банка, названия статей изменяются, чтобы выполнить отдельные требования МСФО 30 "Раскрытие информации в финансовой отчетности банков и аналогичных финансовых институтов".

В отчете о прибылях и убытках или примечаниях должен быть представлен анализ доходов и расходов исходя из их характера, значимости и роли в компании. Предпочтительным является вариант анализа в самом отчете. Для его проведения статьи расходов отчета разбиваются на подклассы для выделения составляющих финансовых результатов по следующим характеристикам:

а) стабильность;

б) потенциал прибыли или убытка;

в) предсказуемость.

Эта информация формируется одним из двух способов анализа.

Первый способ представления информации (способ анализа) называется методом характера затрат. Этим способом в отчете о прибылях и убытках приводятся данные о расходах компании в отчетном периоде по их характеру (по экономическим элементам): амортизация, закупки материалов, транспортные расходы, заработная плата и жалование, затраты на рекламу. По функциональным направлениям расходы не группируются.

Таким образом, формат составления отчета о прибылях и убытках методом учета характера затрат основан на расчете дохода от продаж путем суммирования расходов, представленных по экономическим элементам, изменений запасов и прибыли. Данный метод используется также при составлении отчета о прибылях и убытках в других зарубежных странах, например, в условиях континентальной модели бухгалтерского учета, которую использует большинство стран Европы, Япония, франкоязычные страны Африки.

Несмотря на то, что российские национальные стандарты частично приближены к международной практике, данный метод составления отчета о прибылях и убытках в отечественной практике не применяется.

Вторым способом анализа и представления данных в отчете о прибылях и убытках в системе МСФО является метод функции затрат или "себестоимости продаж". Он позволяет разложить доход от продаж в отчете о прибылях и убытках в МСФО на два составных элемента: себестоимость и прибыль. В его основу положены: классификация расходов по их функциональным признакам, выделение части себестоимости продаж, распределение или административная деятельность.

**ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ, ЕГО СОДЕРЖАНИЕ, ОСНОВЫ СОСТАВЛЕНИЯ**

Отчет о движении денежных средств позволяет оценить то, насколько способна организация создавать денежные средства и их эквиваленты, распределять во времени и сохранять определенность их формирования. Отчет о движении денежных средств дает возможность оценить изменения в чистых активах организации, способность влиять на суммы и время потоков денежных средств. Это необходимо для оптимизации деятельности при постоянно изменяющихся внутренних и внешних условиях и возможностях. Информация отчета о движении денежных средств позволяет пользователям разрабатывать модели оценки, анализа и прогнозирования дисконтированной стоимости будущих потоков денежных средств.

Независимо от характера деятельности любые компании нуждаются в денежных средствах для функционирования, погашения обязательств, обеспечения доходов инвесторов. Поэтому в отчете, составляемом в соответствии с МСФО 7 "Отчеты о движении денежных средств" любой компанией, показываются потоки денежных средств за отчетный период в разрезе операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

МСФО 7 дает определения терминов, употребляемых при составлении отчета.

Денежные средства включают наличные деньги и вклады до востребования.

Эквивалент денежных средств - краткосрочные, высоколиквидные вложения, легко обратимые в определенную сумму денежных средств и подвергающиеся незначительному риску изменения ценности.

Потоки денежных средств характеризуют приток и отток денежных средств и их эквивалентов.

Операционная деятельность - основная, приносящая доход, деятельность компании и прочая деятельность, кроме инвестиционной и финансовой.

Инвестиционная деятельность - приобретение и реализация долгосрочных активов и других инвестиций, не относящихся к денежным эквивалентам.

Финансовая деятельность понимается как приводящая к изменениям в размере и составе собственного капитала и заемных средств компании.

Отчет о движении денежных средств представляет операции компании по движению денежных потоков за отчетный период, охватывающих как денежные средства, так и их эквиваленты. В МСФО 7 "Отчеты о движении денежных средств" дается развернутая характеристика эквивалентов денежных средств.

Они представляют в большей степени не инвестиции, а используются для удовлетворения краткосрочных денежных обязательств. Однако инвестиции могут квалифицироваться как эквиваленты денежных средств, если они легко обратимы в денежные средства с практически не измененной стоимостью или если срок ее погашения менее трех месяцев. Вместе с тем инвестиции в собственный капитал не следует рассматривать в соответствии с МСФО как эквиваленты денежных средств.

В некоторых случаях, когда банковские овердрафты возмещаются по требованию, они включаются в отчет о движении денежных средств как компонент эквивалентов денежных средств.

Движение денежных средств и их эквивалентов между статьями отчета не включаются в сам отчет. Оно рассматривается как средство контроля и регулирования денежных операций компании и не является операционной, инвестиционной или финансовой деятельностью.

Представление информации в отчете о движении денежных средств по видам деятельности дает возможность оценить их влияние на изменение финансового состояния организации и взаимосвязей видов деятельности. Одна и та же операция по-разному может отражаться в отчете. Например, погашение кредита - в группе финансовой деятельности, а процентов по нему - в группе операционной деятельности.

Операционная деятельность в системе МСФО рассматривается в качестве основной, приносящей наибольший доход компании. Величина денежных потоков по операционной деятельности является ключевым элементом, показывающим величину потоков денежных ресурсов для погашения кредитов, сохранения и роста операционных возможностей, выплаты дивидендов, новых инвестиций. Это результат событий, составляющих чистую прибыль или убыток. Потоками денежных средств и их эквивалентов от операционной деятельности, выделяемых в отчете о движении денежных средств, могут быть:

* денежные поступления от продажи товаров и предоставления услуг;
* денежные поступления от аренды, гонорары, комиссионные и другие доходы;
* денежные платежи поставщикам за товары и услуги;
* денежные платежи служащим и денежные платежи от их лица;
* денежное поступление и платежи страховой компании в качестве страховых премий и исков, годовых взносов и прочих страховых вознаграждений;
* денежные выплаты или компенсации налога на прибыль, если только они не могут быть увязаны с финансовой или инвестиционной деятельностью;
* денежные поступления и платежи по контрактам, заключенным для коммерческих или торговых целей.

Кроме того, если организация владеет имуществом специально для коммерческих и торговых целей (ценными бумагами, денежными средствами для предоставления кредита и др.), то движение денежных потоков рассматривается как операционная деятельность.

Потоки денежных средств от операционной деятельности в отчете следует представлять, используя один из двух описанных в МСФО 7 "Отчеты о движении денежных средств" методов:

1. прямой метод, когда раскрываются основные виды валовых денежных поступлений и валовых денежных платежей;
2. косвенный метод, когда чистая прибыль (убыток) корректируется на результаты операций неденежного характера, отсрочек и начислений прошлых периодов и будущих операционных денежных поступлений и платежей, а также статей доходов и расходов по инвестиционным и финансовым потокам денежных средств.

Предпочтительным является прямой метод. Считается, что он позволяет получить информацию для оценки будущих потоков денежных средств, что затруднено при использовании косвенного метода.

Когда компания использует прямой метод отражения потоков денежных средств от операционной деятельности, информация формируется:

а) по данным

 бухгалтерского учета;

б) корректировкой статей отчета о прибылях и убытках (продажи, себестоимость продаж и др.) с учетом следующего:

 изменений за период запасов и операционной кредиторской и дебиторской задолженности;

 изменений других неденежных статей:

 изменений прочих статей, ведущих к возникновению инвестиционных или финансовых денежных потоков.

Использование косвенного метода исчисления чистого потока денежных средств от операционной деятельности предполагает, что чистая прибыль или убыток рассчитываются с учетом следующего:

а) изменений в запасах и операционной дебиторской и кредиторской задолженности в течение отчетного периода;

б) изменений неденежных статей (амортизации, отчислений, отсроченных налогов, нереализованных прибылей (убытков) по операциям с иностранной валютой, нераспределенных прибылей ассоциированных компаний, доли меньшинства);  
  
в) изменений прочих статей, формирующих инвестиционные или финансовые денежные потоки.

Валютные потоки отражаются в отчете о движении денежных средств на дату возникновения этого движения в валюте отчетности компании. Для этого проводят пересчет иностранной валюты по обменному курсу в соответствии с МСФО 21 "Влияние изменений валютных курсов". Исчисленные прибыли и убытки от изменения обменных курсов иностранной валюты не рассматриваются как движение денежных средств. Поэтому полученный результат показывается отдельно от потоков денежных средств по операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

Денежные потоки от чрезвычайных событий следует относить на операционную, инвестиционную и финансовую деятельность и показывать отдельно. Такой подход позволяет определить влияние чрезвычайных обстоятельств на настоящие и будущие потоки денежных средств. Раскрытие этой информации ведется в соответствии с МСФО 8 "Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике".

Денежные средства как потоки полученных или выплаченных процентов и дивидендов раскрываются в отчете о движении денежных средств отдельно как операционные, инвестиционные или финансовые. Раскрытию в отчете подлежат суммы процентов, выплаченных в течение периода или капитализированных в соответствии с альтернативным вариантом, разрешенным МСФО 23 "Затраты по займам".

Денежные потоки по налогу на прибыль должны показываться в отчете отдельно от остальных потоков и относиться к операционной деятельности, если они не могут быть напрямую увязаны с финансовой или инвестиционной деятельностью. При необходимости увязки денежных потоков с конкретной операцией, относящейся к инвестиционной или финансовой деятельности, этот поток следует отнести к конкретному виду деятельности.

Инвестиции в дочернюю или ассоциированную компанию могут отражаться в учете по методу долевого участия или по себестоимости. В этом случае инвестор отражает в отчете о движении денежных средств информацию о движении денежных потоков (дивидендов, процентов) по отношению к объекту инвестиций. Если компания представляет в соответствии с МСФО 31 "Финансовая отчетность об участии в совместной деятельности" отчет о ее доле в совместно контролируемой компании по методу пропорционального сведения, она включает в сводную отчетность о движении денежных средств свою пропорциональную долю денежных потоков совместно контролируемой компании. При использовании метода долевого участия в отчет о движении денежных средств включаются денежные потоки инвестиций компании в совместно контролируемую компанию, распределения и другие выплаты или поступления между ней и совместно контролируемой компанией.

Продажа и приобретение дочерних компаний и других хозяйственных подразделений в отчете о движении денежных средств классифицируются как инвестиционная деятельность. Они представляются отдельно, а результаты движения денежных средств от реализации не вычитаются из результатов движения денежных средств от приобретения. Это позволяет отделить эти потоки денежных средств от другой операционной, инвестиционной или финансовой деятельности. Общая сумма денежных средств, выплаченных или полученных в качестве возмещения при покупке или продаже, представляется в отчете за вычетом приобретенных или потраченных денежных средств или их эквивалентов.

Как по приобретенным, так и проданным дочерним компаниям и другим подразделениям в течение отчетного периода в финансовой отчетности по МСФО должна быть раскрыта следующая информация:

* суммарное возмещение при покупке или продаже дочерних компаний;
* часть возмещения при покупке или продаже дочерних компаний, погашенная денежными средствами или их эквивалентами;
* денежные средства и их эквиваленты, уплаченные при приобретении или полученные при реализации дочерних компаний и других хозяйственных подразделений;
* сумма приобретенных или реализованных активов и обязательств, кроме денежных средств и их эквивалентов в дочерней компании или
* хозяйственном подразделении, по основным категориям.

Операции финансового и инвестиционного характера, не вызывающие движения денежных средств и их эквивалентов, не включаются в отчет о движении денежных средств. Однако они должны быть раскрыты в финансовой отчетности, поскольку влияют на структуру капитала и активов компании. Видами неденежных операций могут быть:

* приобретение активов либо путем принятия соответствующих обязательств, либо посредством финансовой аренды;
* приобретение компании с помощью выпуска акций;
* конвертация долговых обязательств в акции.

В отчете о движении денежных средств должна быть представлена сверка сумм с соответствующими статьями бухгалтерского баланса, а также раскрыта сумма значительных остатков денежных средств и их эквивалентов, недоступных для использования.

**ОТЧЕТ ОБ ИЗМЕНЕНИЯХ В КАПИТАЛЕ, ЕГО СОДЕРЖАНИЕ, ОСНОВЫ СОСТАВЛЕНИЯ**

Отчет об изменениях в капитале должен представлять следующую информацию:

1. чистую прибыль или убыток за период;
2. каждую статью доходов и расходов, прибылей и убытков, которые согласно требованиям МСФО признаются непосредственно в капитале, и сумму таких статей;
3. кумулятивный эффект изменений в учетной политике и корректировку фундаментальных ошибок, рассматриваемую в МСФО 8 "Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике".

Кроме этого либо в отчете об изменениях в капитале, либо в примечаниях к нему компания должна отразить:

* операции капитального характера с владельцами и распределения им;
* сальдо накопленной прибыли или убытка на начало периода и на отчетную дату, а также изменения за период;
* сверку между балансовой стоимостью каждого класса акционерного капитала, эмиссионного дохода и каждого резерва на начало и конец периода и раскрыть каждое изменение в отдельности.

Согласно МСФО 1 "Представление финансовой отчетности" отчет об изменениях в капитале может быть составлен компанией двумя способами. Основной способ предполагает столбцовый формат, где производится сверка между начальным и конечным сальдо каждого элемента капитала (акционерного капитала, эмиссионного дохода, фонда переоценки имущества, фонда пересчета валют, накопленной прибыли) по всем статьям, содержащимся в отчете.

Альтернативный способ предполагает отражение в отчете только финансового результата, каждой статьи доходов, расходов, прибылей и убытков, признаваемых в составе капитала, а также кумулятивный эффект изменений в учетной политике и корректировку фундаментальных ошибок в динамике за отчетный и предшествующий периоды, а именно:

1. прирост/(дефицит) от переоценки имущества;
2. прирост/(дефицит) от переоценки инвестиций;
3. курсовые разницы от пересчета финансовой отчетности иностранных подразделений;
4. чистую прибыль, не признанную в отчете о прибылях и убытках;
5. чистую прибыль за период;
6. итого признанные прибыли и убытки;
7. воздействие изменений в учетной политике.

Другие сведения об изменениях в капитале показываются в примечаниях к финансовой отчетности.

Независимо от принятого в компании способа представления данных об изменениях в капитале должны быть исчислены промежуточные итоги каждой статьи доходов и расходов, прибылей и убытков, которые признаются в капитале.

Кроме представленных форм финансовой отчетности в соответствии с МСФО полный комплект отчетности должен содержать также учетную политику компании. В соответствии с п. 21 МСФО 1 "Представление финансовой отчетности" она характеризует принципы, основы, условия, правила и практику, принятые компанией для подготовки и представления финансовой отчетности.

Учетная политика выбирается компанией таким образом, чтобы все показатели, сведения, данные, представленные в отчетности, соответствовали всем требованиям каждого стандарта и каждой интерпретации системы МСФО. Если конкретное требование по хозяйственному процессу для отражения в отчетности по МСФО отсутствует, компания должна выработать и представить в учетной политике информацию, которая уместна и надежна для пользователей при принятии экономических решений. Надежность финансовой отчетности определяется достоверностью, представлением событий не только в соответствии с их юридической формой, но и экономическим содержанием, нейтральностью, осмотрительностью и полнотой.

Вместе с тем при отсутствии конкретного стандарта финансовой отчетности или правила его интерпретации для разработки учетной политики руководствуются требованиями МСФО по аналогичным или связанным с этим стандартом проблемам. Принимаются во внимание также критерии определения, признания и оценки активов, обязательств, доходов и расходов, а также решения органов, разрабатывающих стандарты и практические вопросы учета.

Таким образом, рассмотрев основы составления финансовой отчетности в соответствии с МСФО, можно утверждать, что формы бухгалтерской отчетности, используемые в российской учетной практике, во многом одинаковы по содержанию с формами, разработанными в международной практике.

Однако методика составления отчетности в России во многом не соответствует требованиям международных стандартов, что приводит к недоверию пользователей отчетности к ее показателям.

**2. БУХГАЛТЕРСКАЯ ПРОФЕССИЯ В США**

В США первые бухгалтеры появились в конце 19 века. Это были чартерные бухгалтеры из Англии, которые проверяли британские инвестиции в Америке. Позднее они остались в Штатах и открыли свою практику. Так, Джеймс Марвик из Глазго (Шотландия) открыл в Нью-Йорке в 1894 г . контору «Марвик, Митчелл и Ко». Артур Янг основал в Чикаго фирму «Стюарт Янг» (Позднее «Артур Янг и Ко»). Таким образом, восток страны, особенно Нью-Йорк, стал центром профессионального развития. Далее в процесс были вовлечены и западные центры деловой активности, такие, например, как Сан-Франциско. В 1906 г . основано Калифорнийское общество бухгалтеров. В Аризоне бухгалтерское сообщество появилось лишь в 1919 году. Первым в Аризоне сертифицированным бухгалтером был Торнтон Гутберт, чартерный бухгалтер из Шотландии, который сделал очень много для становления и развития профессии бухгалтера в Аризоне.

В 1912-1933 годах шло активное регулирование профессиональной деятельности со стороны государства. В этот период были приняты основные документы о статусе сертифицированного бухгалтера, о процедуре получения сертификатов. Первый сертификат публичного бухгалтера был выдан в Аризоне в 1919 году. По правилам того времени получить такой сертификат мог гражданин США, успешно сдавший экзамен. К сдаче экзамена допускается кандидат, достигший 21 года, с хорошими моральными данными, окончивший высшую школу и работающий не менее 4 лет бухгалтером. Экзамен включал вопросы по теории и практике бухгалтерского учёта, аудиту и коммерческому праву. За право участия кандидат выплачивал 25$, и ещё 10$ стоило получение сертификата.

В апреле 1933 года было организовано общество сертифицированных публичных бухгалтеров Аризоны. Его основными задачами являлись: представление интересов бухгалтеров Аризоны в Обществе сертифицированных публичных бухгалтеров США, лоббирование своих интересов при принятии законов в штате Аризона, участие в разработке и принятии стандартов учёта в США, повышении уровня квалификации её членов. В период с 1919 по 1979 годы в Аризоне было выдано 2800 сертификатов, а в период с 1980 по 1989 годы – 4000 сертификатов, что свидетельствует о росте популярности и престижа профессии бухгалтера.

В настоящее время основными важными компонентами профессии является независимость и объективность, поскольку менеджеры, инвесторы, кредиторы должны опираться на качественную финансовую информацию при принятии своих решений. Именно на решение этой задачи должны быть направлены усилия Общества сертифицированных публичных бухгалтеров Аризоны.

Как известно, подготовка бухгалтеров в различных странах осуществляется по-разному; имеется в виду, что в этом процессе могут быть задействованы как институты системы общего образования (прежде всего университеты, институты, колледжи), так и профессиональные (т.е. общественные, негосударственные) институты. Если в странах с развитой экономикой (например, в США, Великобритании и др.) профессия бухгалтера присваивается лишь профессиональными институтами, то в некоторых странах бывшего социалистического лагеря бухгалтеров традиционно готовят в университетах, институтах, колледжах, техникумах и др.

Так, в США одной из наиболее желаемых сертификаций в профессиональной бухгалтерской среде является титул «сертифицированный публичный бухгалтер» (Certified Public Accountant, СРА). Этот титул присваивается соискателю после обучения по специальной программе в Американском институте сертифицированных публичных бухгалтеров (American Institute of Certified Public Accountants, AICPA), сдачи соответствующих квалификационных экзаменов, прохождения надлежащей практики в аккредитованных фирмах и подписания Кодекса этики. Звание «сертифицированный публичный бухгалтер» является профессиональным титулом и свидетельствует о том, что его обладатель является членом AICPA и имеет право предлагать публике свои профессиональные услуги в качестве бухгалтера или аудитора. Этот титул используется в США с 1894 года, а в 1895 году он был утвержден специальным биллем Сената США, вступившим в законную силу с 1896 года AICPA является наиболее авторитетной неправительственной профессиональной организацией, представляющей бухгалтерское (в том числе и аудиторское) сообщество в США. Звание CPA было изобретено американцами после того, как их британские коллеги воспротивились использованию в США звания «присяжный бухгалтер» (Chartered Accountant, CA), право на которое принадлежит старейшему в мире (основан в 1854 году) Институту присяжных бухгалтеров Шотландии (Institute of Chartered Accountants of Scotland, ICAS).

Иными словами, в США нельзя получить титул бухгалтера, окончив обычный классический университет. Напротив, например, в России профессия «бухгалтер» тем или иным образом отражается в дипломе, который получает выпускник университета, института, техникума и т.д. Лишь в последние годы с созданием Института профессиональных бухгалтеров России появилась практика присвоения титула «профессиональный бухгалтер» как аналог титулов «сертифицированный публичный бухгалтер» (США), «присяжный бухгалтер» (Шотландия) и др. Однако до настоящего времени в силу национальной традиции и специфики подготовки профессиональных кадров через систему общепрофессионального образования отношение к титулу «профессиональный бухгалтер» достаточно специфическое. Безусловно, с течением времени и по мере реализации процесса передачи ряда функций в области регулирования и методологии бухгалтерского учета и аудита от Министерства финансов саморегулируемым общественным организациям (например, Институту профессиональных бухгалтеров России) ситуация изменится и будет иметь место некий аналог тому положению, которое имеет место в странах англо-американской модели бухгалтерского учета.

Поскольку англо-американская идея профессиональной сертификации (то есть признания соискателя бухгалтером профессиональным сообществом в лице соответствующего Института, объединяющего носителей этого титула) получает все более широкое распространение, в отдельных странах (например, в России) пытаются согласовать оба варианта подготовки бухгалтеров — как через систему высшего и среднего специального образования, так и через систему профессиональной подготовки бухгалтера.Отдавая себе отчет в том, что национальные особенности подготовки бухгалтеров в той или иной степени сохранятся еще на долгие годы и добиться абсолютной унификации по этому вопросу вряд ли когда-нибудь удастся, специалисты IFAC в известном смысле пошли на компромисс и в своих стандартах подготовки бухгалтеров изложили лишь наиболее общие требования, предъявляемые к образовательному и профессиональному уровню специалиста, и рекомендации в отношении набора знаний, которыми должен владеть профессиональный бухгалтер. Эти требования и рекомендации изложены в семи международных образовательных стандартах (International Education Standards, IES):

# Библиографический список

1. Краснова Л.П., Шалашова Н.Т. Бухгалтерский учет: Учебник. — М.: ЮРИСТ, 2002. — 528 с.
2. Кутер М.И. Бухгалтерский учет: основы теории: Учеб. пособие. – М.: Экспертное бюро-М, 2000. – 214 с.
3. Любушин Н.П., Жаринов В.В. Теория бухгалтерского учета: Учеб. пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 312 с.
4. МСФО. Комитет по международным стандартам финансовой отчетности: Пер. В.И. Тарусина / Ред. коллегия: А.С. Бакаев, Л.В. Горбатова, Т.Б. Крылова и др. – М.:, 1998. – 126 с.
5. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 465 с.