КУРСОВАЯ РАБОТА

По дисциплине «Бухгалтерский учет»

НА ТЕМУ: «Принципы формирования

финансовой отчетности»

Содержание

Введение

1 Финансовая отчетность. Основные требования

2 Цели, порядок и принципы подготовки и составления финансовой отчетности

2.1 Создания международных стандартов финансовой отчетности, порядок их разработки и утверждения

2.2 Цели формирования финансовой отчетности

2.3 Основополагающие допущения (принципы) и схемы составления финансовой отчетности

2.4 Этапы формирования финансовой отчетности

Заключение

Приложения

Список литературы

Введение

Бухгалтерская (финансовая) отчетность является основным информационным источником для внешних пользователей при принятии инвестиционного рушения. Поэтому представление качественной бухгалтерской информации — одна из приоритетных задач менеджмента компании. Особую актуальность приобретают вопросы составления финансовой отчетности в современных условиях развития российской экономики. Сложившаяся система нормативного регулирования влияет на раскрытие информации в финансовой отчетности. Во многом именно она определяет методологию составления финансовой отчетности, степень раскрытия информации и периодичность ее представления. На достижение доверия пользователей большое влияние оказывает уровень государственного и общественно-профессионального регулирования бухгалтерского учета. С их помощью устанавливаются общие правила ведения бухгалтерского учета в организации и регламентируется порядок формирования и представления отчетности.Актуальность темы курсовой работы являются вопросы достоверности отражения информации в финансовой отчетности, представляемой организациями своим собственникам. Особое внимание уделяется правилам составления финансовой отчетности по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО) положениям Российских стандартов бухгалтерского учета (РСБУ).

Целью курсовой работы является изучение основных принципов и допущений при подготовки и составлении финансовой отчетности.

Задачами являются:

- изучить основные требования предъявляемые для составления финансовой отчетности;

-рассмотреть состав и порядок формирования финансовой отчетности;

- определить цели формирования финансовой отчетности.

1. Финансовая отчетность. Основные требования

Составление бухгалтерской отчетности – одна из завершающих стадий учетного процесса.

Бухгалтерская отчетность представляет систему показателей, сгруппированных в определенные формы, которые характеризуют результаты финансово-хозяйственной деятельности организации за отчетный период.

Поскольку в условиях развитого рынка финансовая отчетность представляет важную часть построения экономических связей между предприятиями, одним из требований к ее формированию выступает доступность и открытость для заинтересованных пользователей путем создания общего информационного пространства и придания финансовой отчетности организаций, не зависимо от вида деятельности и организационно-правовой формы, статуса публичный. В различных странах в зависимости от размера компаний существуют различные подходы к требованию публикации.

Возможны ситуации, когда публикация финансовой отчетности может спровоцировать финансовый крах компании. Этим и объясняются различия в требованиях в публикации, поскольку необходимо принимать во внимание аспекты, связанные с конфиденциальностью, согласно которой опубликованная информация не должна приносить ущерб интересам предприятия.

Российские организации обязаны представлять отчетность собственникам не ранее 60 дней по окончании года, территориальными органам статистики м налоговым органам – годовую в течении 90 дней по окончании года, промежуточную в течении 30 дней по окончании квартала.

Финансовая отчетность позволяет определить, в частотности, на отчетную дату:

* финансовое положение (ликвидность, финансовую устойчивость, деловую активность, прибыльность);
* состояние и стоимость имущества;
* величину, состав и структуру источников средств;
* движение денежных средств;
* величины собственного и заемного капиталов в динамике;
* состояние расчетов с бюджетом, дебиторами и кредиторами;
* кредитоспособность организации.

Тщательное изучение бухгалтерской отчетности позволяет вскрыть причины негативных тенденций в работе, установить положительные факторы и наметить пути совершенствования хозяйственной и финансовой деятельности организации.

Отчетным годом для всех предприятий считается период с 1 января по 31 декабря включительно. Первым отчетным годом для создаваемых организаций считается период с даты их государственной регистрации по 31 декабря включительно. Организациям, вновь созданным (не на базе ликвидированных, реорганизованных организаций и их структурных подразделений) после 1 октября, разрешается считать первым отчетным годом период с даты их государственной регистрации по 31 декабря следующего года включительно. Информация, содержащаяся в отчетности, основывается на данных синтетического и аналитического учетов.

Данные вступительного баланса должны соответствовать утвержденному заключительному балансу за период, предшествующий отчетному. В случае изменения вступительного баланса на 1 января отчетного года причины следует объяснить.

Изменения в отчетности, относящиеся как к текущему, так и к прошлому году (после ее утверждения), производится в отчетности, составленной за отчетный период, в котором были обнаружены искажения ее данных. Исправление ошибок бухгалтерской отчетности подтверждается подписью лиц, ее подписавших, с указанием даты исправления.

За правильность составления отчетности несут ответственность руководитель организации и главный бухгалтер. Все организации должны составлять промежуточную и годовую бухгалтерскую финансовую отчетность. Месячная и ежеквартальная бухгалтерская отчетность, составленная нарастающим итогом по графе с начала года, представляет промежуточную отчетность. Согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете», Положению по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 организации, Указаний об объеме форм бухгалтерской отчетности (приказ Минфина России от 22.08.2003 №67н), в состав годовой бухгалтерской отчетности должны включаться следующие формы (Приложение 1,2):

* бухгалтерский баланс (форма №1);
* отчет о прибылях и убытках (форма №2);
* отчет об изменениях капитала (форма №3);
* отчет о движении денежных средств (форма №4);
* приложения к бухгалтерскому балансу (форма №5);
* отчет о целевом использовании полученных денежных средств (форма №6);
* пояснительная записка;
* аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности, если деятельность организации подлежит обязательному аудиту.

Малым предприятиям разрешается в состав отчетности включать только две формы:

* бухгалтерский баланс (форма №1);
* отчет о прибылях и убытках (форма №2).

Бухгалтерская финансовая отчетность должна быть достоверной и полной, сопоставимой, нейтральной и целостной. Требования последовательности позволяет закрепить постоянство содержания и формы баланса предприятия, отчета о прибылях и убытках и других форм от одного отчетного периода к другому.

1. Цели, порядок и принципы подготовки и составления финансовой отчетности

2.1 Создания международных стандартов финансовой отчетности, порядок их разработки и утверждения

Состав и порядок формирования финансовых отчетов организаций определяются потребностями заинтересованных пользователей. Исторически на свободном рынке капиталов разных стран доминировали определенные группы пользователей, что предопределило возникновение различии в системах бухгалтерского учета и отчетности этих стран. Указанные различия развивались и трансформировались в модели бухгалтерского учета, которые чаше всего классифицируют по территориальному признаку.

Основная идея англо-американской модели учета (основные представители — США, Англия, Нидерланды, страны Британского Содружества) — удовлетворение информационных запросов рынка капиталов, ориентированного на частных инвесторов. Вмешательство государственных органов в процессы регулирования и формирования методологии бухгалтерского учета минимально. Учетные регулятивы разрабатываются бухгалтерским сообществом стран и, как правило, носят рекомендательный характер. Бухгалтерский учет ориентирован на исчисление прибыли и детализацию ее использования. Главными пользователями информации финансовой отчетности выступают участники рынка ценных бумаг.

В странах, применяющих континентальную модель учета (большинство стран Европы и Япония, а также ряд южно-американских стран, таких, как Перу, Бразилия и др.) финансирование компаний в большей степени осуществляется не фондовыми рынками, а банковским сектором. В связи с тем, что банковская деятельность жестко контролируется государством, бухгалтерский учет в этих странах регламентируется законодательно и отличается значительной консервативностью. При этом ориентация на управленческие запросы кредиторов не является приоритетной задачей учета. Учетная практика направлена, прежде всего, на удовлетворение требований правительства, в частности на решение задач налогообложения в соответствии с национальным макроэкономическим планом.

Отличительная особенность южно-американской модели учета (Аргентина, Чили, Уругвай и др.) — перманентные корректировки учетных данных на темпы инфляции. В целом же эта модель представляет собой некий симбиоз двух предыдущих моделей. Учет ориентирован на потребности государственных органов. В отчетности достаточно развернуто представлена информация, необходимая для реализации налоговой политики государства.

Основой исламской модели учета (страны исламского мира и африканского континента) являются соображения морали. В частности, запрещается получение финансовых дивидендов ради собственно дивидендов. Активы и обязательства оцениваются обычно по рыночным ценам.

Однако процессы глобализации, интернационализации экономических, политических и общественных отношений постепенно приводят к созданию мирового рынка, для которого не существует национальных границ. Создаются и успешно действуют транснациональные корпорации, имеющие предприятия в различных странах мира. Европейские страны формируют единое экономическое пространство. На территории этих стран введена единая валюта — евро. Эти и другие причины послужили предпосылками формирования системы учетной информации на международном уровне — Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). МФСО представляют собой систему правил ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности, функционирующую на международном уровне. Они носят рекомендательный характер.

Начало работы над созданием МСФО относится к 1973 г., когда в результате соглашения между профессиональными ассоциациями и объединениями бухгалтеров и аудиторов Австралии, Великобритании, Германии, Голландии, Ирландии, Канады, Мексику США, Франции и Японии был образован Комитет международных стандартов финансовой отчетности (КМСФО). В 1984 г. Лондонская фондовая биржа рекомендовала всем иностранным корпорациям, котирующим свои ценные бумаги в Лондоне, придерживаться МСФО. В 1985 г. одна из крупнейших американских корпораций General Electrik составила отчетность не только по национальным принципам (GAAP)[[1]](#footnote-1), но и в соответствии с МСФО.

Одно из приоритетных направлений деятельности КМСФО — разработка интерпретаций МСФО, в связи с чем в 1997 г. был образован Постоянный комитет по интерпретациям (ПКИ) (Standing Interpretations Commitee, SIC). Основной задачей ПКИ стало рассмотрение спорных вопросов бухгалтерского учета.

В 2001 г. КМСФО был реорганизован в Совет по Международным стандартам финансовой отчетности (СМСФО). Цели его деятельности:

* разработка в общественных интересах единого комплекта понятных и практически реализуемых всемирных стандартов финансовой отчетности, требующих представления высококачественной, прозрачной и сравнимой информации;
* внедрение этих стандартов и контроль за соблюдением их;
* сотрудничество с национальными органами, отвечающими за разработку и внедрение стандартов финансовой отчетности с целью максимального сближения стандартов финансовой отчетности во всем мире.

Под международной системой финансовой отчетности следует понимать систему подготовки финансовой отчетности в соответствии со стандартами IASC (International Accounting Standard Committee) – Комитета по международным стандартам бухгалтерского учета. К настоящему времени IASC разработал более 40 международных учетных стандартов (IAS).

Стандарты, действующие в настоящее время, представлены в Приложение 3.

Согласно международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), цель финансовой отчетности – представление информации, необходимой пользователям для принятия экономических решений и позволяющей прогнозировать движение денежных потоков.

Достоверность информации в финансовой отчетности достигается в том случае, если эта отчетность составлена в соответствии со стандартами и их официальной интерпретации. Вместе с тем, возможны ситуации, когда в исключительных случаях отклонение от МСФО может быть оправдано. В этом случае финансовая отчетность должна содержать обоснование необходимости отклонений от МСФО с четкой интерпретацией существа отклонений в пояснительной записке к годовому отчету организации.

При подготовке финансовой отчетности следует исходить из того, что экономический субъект будет продолжать свою деятельность по крайней мере в течение 12 месяцев, следующих за отчетным периодом. Если руководство предполагает, что организация не сможет продолжать свою деятельность и исполнять обязательства, данный факт следует отразить в отчетности.

Стандарт фиксирует требование временной определенности фактов хозяйственной деятельности, в соответствии с которым операции отражаются в отчетности в том периоде, в котором они имели место, а не в момент поступления или расхода денежных средств.

Форма представления информации и группировки статей отчетности должна сохраняться от периода к периоду.

Международным стандартам финансовой отчетности предшествует самостоятельный раздел «Принципы подготовки и составления финансовой отчетности». Не являясь стандартом, этот документ формирует концептуальную основу, фундамент для разработки и последующей оценки стандартов финансовой отчетности. Ни одно из положений Принципов не имеет преимущества перед каким-либо из МСФО. В случаях, когда возможен конфликт между Принципами и каким-либо из МСФО, последний имеет преимущество.

МСФО часто предусматривают два возможных подхода к бухгалтерскому учету хозяйственных операций — основной и допустимый альтернативный. Преимущество наличия двух подходов (в случаях, когда стандартом предусмотрен допустимый альтернативный подход) состоит в том, что приемлемость стандарта повышается.

2.2 Цели формирования финансовой отчетности

Согласно Принципам подготовки и составления финансовой отчетности «цель финансовой отчетности» состоит в представлении информации о финансовом положений, результатах деятельности и изменениях в финансовом положении компании. Эта информация нужна широкому кругу пользователей при принятии экономических решений» Таким образом, формируя отчетную информацию, учитывая к реализации главной цели финансовой отчетности – удовлетворению заинтересованных пользователей полезной информацией.

Целью финансовой отчетности является представление информации о финансовом положении, результатах деятельности (отчет о прибылях и убытках) и изменениях в финансовом положении (отчет о движении денежных средств) компании. Данная информация является полезной для самого широкого круга пользователей при принятии ими экономических решений.

Финансовое положение компании раскрывается посредством представления информации об ее активах, обязательствах и капитале (данные баланса); финансовые результаты – путем раскрытия данных о доходах и расходах (данные отчета о прибылях и убытках), информация об изменениях в денежных средствах и их эквивалентов содержится в отчете о движении денежных средств.

В информации финансовой отчетности заинтересованы существующие и потенциальные инвесторы, работники, заимодавцы, поставщики и прочие кредиторы, покупатели, фискальные органы, общественность. Однако приоритетными пользователями финансовой отчетности с позиций МФСО являются инвесторы. Международные стандарты исходят из того, что бухгалтерский учет ведется для управления финансовыми вложениями и потоками со стороны инвестора — неважно, собственника или кредитора. В этом юс главное отличие от российского учета, который ведется администратором, действующим в интересах собственника для отражения результатов деятельности объекта собственности.

Другое концептуальное отличие МСФО состоит в том, что усилия бухгалтера в большей мере направлены на формирование достоверной информации о финансовом положении, чем о финансовых результатах. Об этом свидетельствуют и жесткие требования к признанию активов, и требование их оценки по справедливой (рыночной) стоимости.

Международными стандартами она используется широко.

Для определения справедливой стоимости необходима информация о сделке с аналогичным активом (обязательством), в которой обеспечивалось бы соблюдение следующих условий:

* сделка совершается между независимыми (несвязанными) сторонами;
* стороны хорошо осведомлены об условиях сделки и среднерыночных условиях сделок с аналогичными активами и обязательствами;
* стороны совершают сделку без принуждения, т.е. сделка не является вынужденной.

Очевидно, что все вышеприведенные условия соблюдаются при наличии так называемого «активного рынка», т.е. рынка, на котором сделки производятся достаточно часто, без принуждения, а участвующие в них стороны не зависят друг от друга. Наилучшим показателем справедливой стоимости является рыночная цена. Перечисленные различия определяют основные особенности развития системы МСФО:

* приоритет баланса;
* отказ от исторической (первоначальной) стоимости;
* замена концепции собственности концепцией контроля (принцип имущественной обособленности организации МСФО не декларируется);

• переход от учета имущества к учету ресурсов, от брутто-оценок к нетто-оценкам;

* отказ от регулирования учета в пользу регулирования отчетности.

2.3 Основополагающие допущения (принципы) и схемы составления финансовой отчетности

Принципы подготовки и составления финансовой отчетности содержат следующие основополагающие допущения:

* учет по методу начисления, согласно которому результаты операций и прочих событий признаются по факту их совершения, (а не тогда, когда денежные средства или их эквиваленты получены и выплачены). Применение этого метода означает, что на каждую отчетную дату производится начисление соответствующих доходов и расходов компании;
* непрерывность деятельности компании. В соответствии с этим принципом при составлении финансовой отчетности подразумевается, что компания действует и будет действовать в обозримом будущем. Компания не собирается и не нуждается в ликвидации или существенном сокращении масштабов своей деятельности. В случае ожидания прекращения деятельности компании, ее банкротства отчетность должна быть составлена исходя из предположения, что все активы будут проданы по ликвидационной стоимости.

Допущение имущественной обособленности организации, согласно которому активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций, действующее в российской практике, МСФО не предусмотрено.

Практическая реализация этого допущения на отечественных предприятиях приводит к тому, что при отражении активов в бухгалтерском учете юридическая форма превалирует над экономическим содержанием. Например, организация в коммерческих целях приобрела здание и начала пользоваться им, извлекая экономические выгоды, однако государственная регистрация здания еще не осуществлена. В соответствии с российским законодательством данный объект учета нельзя отнести к основным средствам (он должен числиться в составе капитальных вложений), не допускается в данном случае и начисление амортизации, что негативно сказывается на достоверности представляемой финансовой отчетности: искажается информация о реальной стоимости активов, а также о расходах организации. МСФО позволяют избежать подобных несоответствий.

В соответствии с МСФО качественные характеристики являются «атрибутами, делающими представляемую в финансовой отчетности информацию полезной для пользователей» МСФО выделяют четыре основные качественные характеристики: понятность, сопоставимость, уместность и надежность. Две первые характеристики касаются представления информации, две последующие — ее содержания.

Понятность означает доступность информации для понимания пользователем, имеющим достаточные знания в сфере деловой и экономической деятельности, бухгалтерского учета.

Информация, содержащаяся в финансовой отчетности, должна быть сопоставимой внутри компании по отчетным периодам, а во внешней среде с информацией других компаний. Это позволяет проследить тенденции изменения финансового положения компании и результатах ее деятельности.

Уместной считается информация, влияющая на экономические решения пользователей, помогающая им оценивать прошлые, настоящие и будущие события, подтверждающая или исправляющая прошлые оценки. Качественные характеристики информации тесно взаимосвязаны. На уместность информации значительное влияние оказывает ее существенность.

Существенной считается информация, пропуск или искажение которой могут серьезно повлиять на принятие пользователями управленческих решений. Каждая существенная статья должна представляться в финансовой отчетности отдельно. Несущественные суммы должны включаться в состав более крупных статей аналогичного назначения.

Точных количественных критериев существенности не существует, хотя в отдельных положениях утверждается, что статьи, превышающие 5% общего итога по данному отчету, следует рассматривать как существенные.

Надежность означает отсутствие в информации существенных ошибок. Залогом надежности информации служит соблюдение следующих условий при ее раскрытии:

* правдивое представление;
* преобладание сущности над формой;
* нейтральность;
* осмотрительность;
* полнота;
* существенность.

Информация представлена правдиво, если факт хозяйственной деятельности иди событие соответствуют его квалификации и оценке в бухгалтерской отчетности.

Концептуальная схема составления финансовой отчетности предприятия разработана на основе того, что ее главной целью является обеспечение информационных потребностей инвесторов (Схема 2.1.)

Информационная политика компании, особенно имеющей листинг на бирже, в основном направлена на удовлетворение запросов инвесторов через более информативные форматы отчетности. Одним из необходимых условий для принятия инвестиционного решения служит доверие к отчетности, которое позволяет улучшить качество раскрываемой информации исходя из потребностей приоритетной группы пользователей.

Современный менеджмент старается удовлетворить интересы приоритетной группы пользователей - инвесторов и кредиторов через более информативные форматы отчетности. Появление данной тенденции определяется ростом влияния нефинансовых факторов на стоимость компании, среди которых политика раскрытия информации принимает особую важность для роста доверия к компании со стороны инвесторов.

В целом требования к качеству информации, содержащиеся в российских нормативных актах, сопоставимы с требованиями МСФО и ГААП США. Это объясняется тем, что в процессе реформирования российской системы бухгалтерского учета происходит заимствование опыта экономически развитых стран. Сегодня к этим требованиям необходимо добавить прозрачность формируемой информации. Прозрачность — относительно новая качественная характеристика, она широко используется в зарубежной литературе, но практически не применяется по отношению к российской отчетности.

Информационные потребности основной группы пользователей финансовой отчетности,

оказывающие влияние на степень раскрытия информации о деятельности организации

Главная цель - формирование качественной информации в финансовой отчетности

Качественные характеристики бухгалтерского учета, влияющие на формирование качества отчетности

Кредиторы (заимодавцы)

Инвесторы (акционеры)

Прозрачность

Достоверность

Полнота

Регулирование финансовой отчетности

Требования составления отчетности

Стандарты финансовой отчетности

Раскрытие нефинансовой информации в финансовой отчетности

Схема 2.1 Концептуальная схема составления финансовой отчетности

«Прозрачная» отчетность должна подчиняться строгим нормативам, данное требование необходимо ввести в нормативную базу российского законодательства, что повысит качество формируемой отчетности.

Структура финансовой отчетности и форма представления информации, предложенные стандартом, достаточно гибки, что позволяет применять их на предприятиях разных видов деятельности, а также для составления сводной отчетности.

* 1. Этапы формирования финансовой отчетности

Последовательность формирования финансовой отчетности представлена на схеме 2.2

Выявление элемента финансовой отчетности

Проверка выявленного элемента на соответствие его критериям признания

Признание элемента в финансовой отчетности

Схема 2.2. Последовательность формирования финансовой отчетности

Рассмотрим содержание каждого этапа.

1 Этап. Выявление элемента финансовой отчетности.

Элементами финансовой отчетности являются активы, обязательства, капитал, доходы и расходы. Основой их выявления служат возможности получения компанией будущих экономических выгод — поступления денежных средств или их эквивалентов либо способность заменить (сэкономить) денежные средства и их эквиваленты.

Рассмотрим перечисленные элементы финансовой отчетности.

Под активами подразумеваются ресурсы и имущество компании, удовлетворяющие трем условиям. Они должны:

1. контролироваться компанией[[2]](#footnote-2);
2. принадлежать компании в результате событий прошлых периодов;
3. обеспечить компании получение экономических выгод в будущем.

Как уже отмечалось, идентифицируя ресурсы как актив, МСФО исходят из концепции контроля, в отличие от отечественных принципов учета, базирующихся на концепции собственности. Вопрос о зачислении тех или иных объектов в активы компании или, наоборот, их списании решается не в соответствии с их формальной юридической принадлежностью в настоящем, а согласно намерениям сторон относительно будущего данных объектов. Так, основные средства принимаются на баланс не потому, что компания является их собственником, а потому, что она использует их в своей деятельности и по своему усмотрению. Средства в операционной аренде не показываются в балансе, а взятые в лизинг включаются в баланс арендатора. Проданные активы подлежат списанию с баланса лишь в том случае, когда контроль над ними безвозвратно утерян.

Если использование имущества не обеспечивает компании будущих экономических выгод, оно представляется в отчетности как убытки или расходы периода.

2 Этап. Проверка выявленного элемента на соответствие его критериям признания

Существуют два критерия признания объекта учета элементом финансовой отчетности:

* существует вероятность притока будущих экономических выгод в компанию;
* объект может быть надежно оценен.

Обязательства представляют собой текущую задолженность компании, возникшую из событий прошлых периодов, урегулирование которой приведет к оттоку из компании ресурсов, содержащих экономическую выгоду.

Различают юридические обязательства (обязательства оплаты полученных товаров и потребленных услуг, задолженность по платежам в бюджет, по кредитам банков и др.) и неюридические обязательства, возникшие, например, из нормальной деловой практики, желания поддержать имидж и т.д. (например, предполагаемые дивиденды, затраты на ремонт техники, вышедшей из строя по истечении гарантийного срока). Отличительные особенности юридических обязательств:

* обязательство влечет за собой, как правило, будущую передачу актива;
* обязательства необходимо исполнить даже в случае потери выгоды;
* обязательства обусловлены прошлыми событиями.

Обязательства представляются в балансе как кредиторская задолженность в том случае, когда их урегулирование приведет к оттоку будущих экономических выгод компании. Таковыми являются юридические обязательства.

Если сумма будущих обязательств не очевидна (как, например, в случае гарантийного ремонта техники), для их выполнения формируют резерв предстоящих расходов. Подобные резервы также являются обязательством, однако его сумму невозможно определить точно либо у компании нет полной уверенности в том, что необходимость исполнения обязательства наступит в будущем.

В ряде случаев обязательства не признаются в балансе (условные обязательства).

Капитал. В соответствии с МСФО существуют две базовые концепции капитала — финансовая и физическая. Согласно первой под капиталом понимают оставшуюся долю активов компании после вычета обязательств. В такой трактовке капитал является синонимом отечественных терминов «чистые активы», или «собственный капитал» компании. В случае ликвидации компании кредиторы обладают преимущественным правом перед собственниками и обязательства перед ними удовлетворяются в первую очередь.

Однако цель деятельности любой компании состоит в поддержании капитала и получении прибыли. Исходя из финансовой концепции капитала прибыль считается полученной, если денежная сумма чистых активов в конце периода превышает сумму чистых активов в начале периода после вычета всех распределений и взносов владельцев в течение периода.

Очевидно, что размер капитала компании напрямую зависит от оценки ее активов и обязательств, а переоценка последних влияет на величину капитала, уменьшая или увеличивая ее. В этой связи доходы и расходы, возникающие в результате переоценки, не рассматриваются как элементы финансовой отчетности, а воспринимаются в системе международных стандартов как корректировки, необходимые для поддержания капитала, или резервы переоценки.

В соответствии с МСФО капитал подразделяется на:

* средства, внесенные акционерами;
* нераспределенную прибыль;
* резервы, представляющие выделение нераспределенной прибыли;
* корректировки, обеспечивающие поддержание капитала (резервы переоценки).

Вторая, физическая концепция капитала трактует его как уровень производственного потенциала или операционных возможностей компании. Согласно этой концепции капитал компании сохраняется, если ее производственные возможности в конце отчетного периода не снизились в сравнении с началом периода. Прибыль в этом случае представляет собой стоимость увеличения производственных возможностей компании. Руководствуясь данной концепцией, компания оценивает свои активы по текущей стоимости. Все изменения цен, влияющие на производственные возможности компании, считаются корректировками стоимости капитала, включаются в капитал, не увеличивая прибыль компании.

Для признания затрат в качестве актива в бухгалтерском балансе, они должны соответствовать критериям идентификации актива:

* актив должен обладать стоимостью, которую можно надежно измерить.
* должна существовать вероятность получения экономических выгод в будущем.
* фирма должна быть в состоянии продемонстрировать, как будущие затраты приведут к увеличению будущих экономических выгод, что позволит адекватно оценить балансовую стоимость актива. Однако такое требование оказывается проблематичным из-за недостатка доказательств вероятности экономических выгод.

МСФО предоставляют компаниям право выбора концепции поддержания капитала.

Доходы — это увеличение экономических выгод компании за отчетный период, которое выражается в увеличении активов или уменьшении обязательств, результатом чего является увеличение капитала. Доход признается в отчете о прибылях и убытках, если увеличение активов или уменьшение обязательств может быть надежно измерено; данное понятие включает в себя выручку и прочие доходы.

Расходы — уменьшение экономических выгод за отчетный период, выражающееся в уменьшении или потере стоимости активов или в увеличении обязательств, которые приводят к уменьшению капитала. Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках, если уменьшение актива или увеличение обязательства может быть надежно измерено.

Расходы — это затраты, которые могут списываться на доход. Согласно МСФО убытки также относятся к расходам, в связи с чем они не выделяются как отдельный элемент финансовой отчетности. Противоречий с отечественными принципами учета здесь не наблюдается. Разграничение затрат на признаваемые в балансе и отражаемые в отчете о прибылях и убытках (расходы) предусмотрено ПБУ 10/99. В отчете о прибылях и убытках расход признается после признания дохода, который был получен в результате осуществления расходов, что соответствует международным принципам.

3 Этап. Признание элемента в финансовой отчетности

Признание элемента в финансовой отчетности предполагает:

* словесное описание объекта и его стоимостную оценку;
* включение выявленной суммы в баланс или отчет о прибылях и убытках.

Оценка — это определение денежных сумм, по которым элементы финансовой отчетности должны признаваться и вноситься в баланс и отчет о прибылях и убытках. Для этого необходимо выбрать метод оценки.

В Принципах предусматривается, что в финансовой отчетности в разной степени и в различных комбинациях могут использоваться различные методы оценки. Первоначально признание активов и обязательств происходит по первоначальной (исторической) стоимости, что относительно несложно, надежно и объективно. В дальнейшем разрешается учет по стоимости переоценки (см. МСФО 16), обеспечивающей пользователей более полезной, хотя и более субъективной информацией.

Заключение

Подводя итоги, можно отметить, что подготовка стандартов финансовой отчетности должна происходить в соответствии с основополагающими принципами МСФО, утвержденными Комитетом по международным стандартам (КМСФО). Эти принципы таковы:

* концепции, заложенные в основе подготовки и представления финансовой отчетности;
* помощь органам стандартизации в разработке стандартов;
* помощь бухгалтерам, аудиторам и пользователям финансовой отчетности.

Принципы не являются стандартом. Принципы имеют непосредственное отношение к: целям финансовой отчетности; качественным характеристикам финансовой отчетности; элементам финансовой отчетности; концепциям капитала и поддержания капитала.

В силу сложившихся исторических процессов экономическая жизнь в России всегда находилась под государственным контролем, поэтому бухгалтерский учет был предметом государственной регламентации. Безусловно, это накладывает отпечаток на требования к информации в финансовой отчетности, содержащиеся в нормативных актах, регламентирующих бухгалтерский учет. Чтобы изменить сложившуюся систему регулирования, необходимо предоставить профессиональным организациям право разрабатывать и утверждать нормативные акты в сфере бухгалтерского учета, а государству оставить контрольную функцию.

Финансовая отчетность, по сути, является товаром, качество которого определяется содержащейся в ней информацией. Государственное регулирование неспособно обеспечить необходимое качество финансовой отчетности. Это подтверждает и складывающаяся система российских положений по бухгалтерскому учету, которые утверждаются Минфином России.

Приложения 1

Форма № 1 БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС тыс. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| АКТИВ | Код показателя | На начало отчетного года | На конец отчетного периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ |  |  |  |
| Нематериальные активы | 110 |  |  |
| Основные средства | 120 |  |  |
| Незавершенное строительство | 130 |  |  |
| Доходные вложения в материальные ценности | 135 |  |  |
| Долгосрочные финансовые вложения | 140 |  |  |
| Отложенные налоговые активы | 145 |  |  |
| Прочие внеоборотные активы | 150 |  |  |
| ИТОГО по разделу I | 190 |  |  |
| II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ |  |  |  |
| Запасы | 210 |  |  |
| В том числе: |  |  |  |
| Сырье, материалы и другие аналогичные ценности |  |  |  |
| Животные на выращивании и откорме |  |  |  |
| Затраты в незавершенном производстве |  |  |  |
| Готовая продукция и товары для перепродажи |  |  |  |
| Товары отгруженные |  |  |  |
| Расходы будущих периодов |  |  |  |
| Прочие запасы и затраты |  |  |  |
| Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям | 220 |  |  |
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты) | 230 |  |  |
| В том числе покупатели и заказчики |  |  |  |
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты) | 240 |  |  |
| В том числе покупатели и заказчики |  |  |  |
| Задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал |  |  |  |
| Авансы выданные |  |  |  |
| Прочие дебиторы |  |  |  |
| Краткосрочные финансовые вложения | 250 |  |  |
| Денежные средства | 260 |  |  |
| Прочие оборотные активы | 270 |  |  |
| ИТОГО по разделу II | 290 |  |  |
| БАЛАНС | 300 |  |  |
| ПАССИВ | Код показателя | На начало отчетного периода | На конец отчетного периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 111. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ |  |  |  |
| Уставный капитал | 410 |  |  |
| Собственные акции, выкупленные у акционеров |  |  |  |
| Добавочный капитал | 420 |  |  |
| Резервный капитал | 430 |  |  |
| В том числе: |  |  |  |
| Резервы, образованные в соответствии с законодательством |  |  |  |
| Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами |  |  |  |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | 470 |  |  |
| ИТОГО по разделу II | 490 |  |  |
| IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА |  |  |  |
| Займы и кредиты | 510 |  |  |
| Отложенные налоговые обязательства | 515 |  |  |
| Прочие долгосрочные обязательства | 520 |  |  |
| ИТОГО по разделу IV | 590 |  |  |
| V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА |  |  |  |
| Займы и кредиты | 610 |  |  |
| Кредиторская задолженность | 620 |  |  |
| В том числе: |  |  |  |
| Поставщики и подрядчики |  |  |  |
| Векселя к уплате |  |  |  |
| Задолженность перед персоналом организации |  |  |  |
| Задолженность перед государственными внебюджетными фондами |  |  |  |
| Задолженность по налогам и сборам |  |  |  |
| Авансы полученные |  |  |  |
| Прочие кредиторы |  |  |  |
| Задолженность перед участниками (учредителями) по выплате доходов | 630 |  |  |
| Доходы будущих периодов | 640 |  |  |
| Резервы предстоящих расходов | 650 |  |  |
| Прочие краткосрочные обязательства | 660 |  |  |
| ИТОГО по разделу V | 690 |  |  |
| БАЛАНС | 700 |  |  |

Приложение 2

Форма № 2 ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ тыс. руб

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | | За отчетный период | За аналогичный период предыдущего года |
| Наименование | Код | Период | период предыдущего года |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Доходы и расходы по обычным видам деятельности |  |  |  |
| Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей) | 010 |  |  |
| Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг | 020 |  |  |
| Валовая прибыль | 029 |  |  |
| Коммерческие расходы | 030 |  |  |
| Управленческие расходы | 040 |  |  |
| Прибыль (убыток) от продаж | 050 |  |  |
| Прочие доходы и расходы |  |  |  |
| Проценты к получению | 060 |  |  |
| Проценты к уплате | 070 |  |  |
| Доходы от участия в других организациях | 080 |  |  |
| Прочие операционные доходы | 090 |  |  |
| Прочие операционные расходы | 100 |  |  |
| Внереализационные доходы | 120 |  |  |
| Внереализационные расходы | 130 |  |  |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | 140 |  |  |
| Отложенные налоговые активы | 141 |  |  |
| Отложенные налоговые обязательства | 142 |  |  |
| Текущий налог на прибыль | 150 |  |  |
| Чистая прибыль (убыток) отчетного периода | 190 |  |  |
| СПРАВОЧНО |  |  |  |
| Постоянные налоговые обязательства (активы) | 200 |  |  |
| Базовая прибыль (убыток) на акцию |  |  |  |
| Разводненная прибыль (убыток) на акцию |  |  |  |

Список литературы

1. Реформа бухгалтерского учета. Федеральный закон «О бухгалтерском учете». Двадцать положений по бухгалтерскому учету. – М.: Ось-89, 2003.
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996г. №129- ФЗ в редакции изменений и дополнений, внесенных Федеральным законом от 23 июля 1998г. № 123-ФЗ
3. Свод кодексов и законов Российской Федерации. – СПб.:ИД «Весь», 2003.
4. Анализ финансовой отчетности: учебник / Под ред. М.А. Вахрушиной, Н.С. Пласковой. — М.: ВЗФЭИ, Вузовский учебник, 2007. – 294с.
5. Бухгалтерская финансовая отчетность: составление и анализ / Под ред. П.И. Камышанов, А.П. Камышанов – 5-е изд. перераб. и доп. – М.: Омега-Л, 2006. – 287с.
6. Бухгалтерский учет: учеб.для студ. сред.проф.учеб.заведений / Под ред. А.И. Гомола, В.Е.Кириллов, С.В. Кириллов. – 4-е изд., испр. – М.: Издательский центр «Академия», 2008. – 384с.
7. Гусарова Л.В. Составление финансовой отчетности некоммерческих организаций по международным стандартам // Бухгалтерский учет. М.:2008. №20. с 76-79.
8. Кондрабаева Е.А. Концептуальные основы составления финансовой отчетности // Бухгалтерский учет. М.:2008. №18. с.72-74.
9. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учеб. пособ./ Под ред. М.А. Вахрушиной – М.: БАГСУ, Вузовский учебник, 2008. – 320с.
10. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб. / Под ред. Н.Л. Маренков, Т.Н. Веселова, Ростов н/Д: Феникс, 2005. – 288с
11. Бухгалтерский (финансовый) учет: учеб. пособ. / Под ред. В.П. Астахова, 6-е изд., перераб. и доп. – Ростов н/Д.: МарТ, 2005. – 960с.
12. Бухгалтерский (финансовый) учет: учеб. / Под ред. проф.Ю.А. Бабаева, - 2-е изд. перераб. и доп. – М.: Вузовский учебник, 2008. – 650с.

1. *GAAP {Generally Accepted Accounting Principles) —* система общепринятых принципов бухгалтерского учета; общий, термин, применяемый для описания основ ведения бухгалтерского умета в конкретной стране. В этом смысле речь может идти о *UK GAAP (GAAP* Великобритании), *USGAAP(GAAP* США). [↑](#footnote-ref-1)
2. Контроль означает способность компании ограничивать использование какого-либо ресурса либо «физическими мерами», либо путем реализации прав, которые могут быть подтверждены, например, судом. Квалифицированная рабочая сила — это неотъемлемый ресурс любой компании, но должный контроль будущих экономических выгод от использования этой рабочей силы практически невозможен, поэтому МСФО не признают квалифицированную рабочую силу активом. [↑](#footnote-ref-2)