

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

САМАРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АЭРОКОСМИЧЕСКИЙ  
УНИВЕРСИТЕТ ИМЕНИ АКАДЕМИКА С. П. КОРОЛЕВА

КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА  
ПО КУРСУ  
«МЕЖДУНАРОДНАЯ СИСТЕМА  
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА»

ПРАКТИКУМ

Самара 2003

Составитель *Егорова Л. А.*

ББК УО52.82

КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА ПО КУРСУ «МЕЖДУНАРОДНАЯ СИСТЕМА  
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА»: Практикум / Самар. гос. аэрокосм. ун-т;  
Сост. *Л.А. Егорова*. Самара, 2003. 39с.

Практикум содержит задание и методические указания для контрольной работы, составленные по книге Камышанова П.И. «Практическое пособие по бухгалтерскому учету». Показана необходимость гармонизации российских правил бухгалтерского учета с международно-признанной практикой, раскрыты международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). Практикум рекомендован для студентов факультета экономики и управления. Работа выполнена на кафедре «Менеджмент».

Печатается по решению редакционно-издательского совета Самарского государственного аэрокосмического университета имени академика С.П.Королева

Рецензент Матиенко В.А.

## СОДЕРЖАНИЕ

Глава 1. Методические указания по выполнению контрольной работы по курсу «Международная система бухгалтерского учета» .....	4
Глава 2. Исходные данные для выполнения контрольной работы (по книге Камышанова П.И. «Практическое пособие по бухгалтерскому учету»).....	6
Приложение 1.....	23
Приложение 2.....	38

## ГЛАВА 1. Методические указания по выполнению контрольной работы по курсу “Международная система бухгалтерского учета”

Успешная предпринимательская деятельность требует знаний законов бухгалтерии – международного языка бизнеса.

Данная работа показывает необходимость гармонизации российских правил бухгалтерского учета с международно-признанной практикой. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) раскрыты на примере отражения в учете хозяйственных операций акционерного общества США.

### Цель работы:

- изучить принципы составления и представления финансовой отчетности;
- усвоить технику систематизации хозяйственных операций в соответствии с международными принципами бухгалтерского учета, а также с использованием плана счетов, приведенного в приложении № 2;
- научиться составлять финансовую отчетность, соответствующую “Международным стандартам финансовой отчетности” (МСФО);
- оценить значение гармонизации финансовой отчетности в условиях интеграции экономических отношений в международном масштабе.

Контрольное задание: составить “Бухгалтерский баланс” и “Отчет о движении денежных средств”, используя практические данные примера, приведенные в главе № 2.

### Методические рекомендации

Финансовая отчетность формулируется на базе информации об операциях финансово-хозяйственной деятельности, систематизированной в бухгалтерском учете на счетах в главе № 2.

Для выполнения контрольной работы необходимо рассмотреть корреспонденцию счетов бухгалтерского учета по всем хозяйственным операциям и сопоставить ее с “Главной книгой”, которая приведена в главе № 2.

Оцените взаимосвязь отдельных счетов “Главной книги”, составив оборотно-сальдовый баланс по следующей форме:

Оборотно-сальдовый баланс

Табл. №1

Название счета	Остатки на начало года		Обороты за отчетный год		Остатки на конец года	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит

Сверьте полученные показатели оборотно-сальдового баланса с “Расчетной таблицей АО для составления баланса на 31.12. \_\_\_\_\_ г.” Заполните бланк бухгалтерского баланса и отчет о движении денежных средств.

Обратите внимание на существенные отличия формирования и техники заполнения форм бухгалтерской отчетности, составляемой в соответствии с МСФО с Российскими стандартами (см. табл. №2).

Отличия в формировании финансовой отчетности МСФО от Российских стандартов.

Табл.№2

Международные Стандарты Финансовой Отчетности	Российские стандарты
<u>Бухгалтерский баланс</u>	<u>Форма №1 Бухгалтерский баланс</u>
1. Формируется по результатам расчетной таблицы	1. Формируется на базе итоговых показателей “Главной Книги”
2. Отсутствует жесткая стандартизация формы бухгалтерского баланса	2. Форма бухгалтерского баланса стандартная, типовая
3. Статьи бухгалтерского баланса соответствуют статьям пробного баланса. (см. расчетную таблицу № 48)	3. Статьи бухгалтерского баланса включают обобщающую информацию, с раскрытием существенных сумм по частным статьям
4. Отчетные показатели предшествуют показателям предыдущего года	4. Показатели предыдущего года предшествуют показателям отчетного периода
5. Неиспользованные оценочные резервы отражаются в балансе	5. Оценочные резервы снижают фактическую стоимость соответствующих активов и их сумма в балансе не выделена
6. Начисленная амортизация выделена в актив баланса в круглых скобках, что означает вычитание из первоначальной стоимости амортизируемых активов	6. Начисленная амортизация не показывается в балансе. Амортизируемые активы оцениваются по остаточной стоимости
7. Критерием последовательности отражения статей в балансе служат сроки ликвидности “от быстрореализуемых до труднореализуемых” (актив), “от наиболее срочных до наименее срочных” (пассив)	7. Критерием последовательности отражения статей в балансе служат сроки ликвидности с точностью до “наоборот”

**ГЛАВА 2. Исходные данные для выполнения контрольной работы**  
 (по книге Камышанова П.И. «Практическое пособие по бухгалтерскому учету»)

В странах, где официально рекомендован метод непрерывной инвентаризации, обязательными условиями его использования являются высокий уровень организации поставок, складского хозяйства в целом, безупречная постановка складского сортового и бухгалтерского учета.

Рассмотрим на примере отражение в учете американского акционерного общества основных операций.

*2.1. Исходные данные в долл. США, цифры условные*

1. В декабре \_\_\_\_ г. было учреждено данное акционерное общество. Продано 20 000 его общих акций. На счет в Остбанке поступило 600 000.

*Дебет* — Деньги в Остбанке

*Кредит* — Акционерный капитал — 600 000 (общие акции).

2. Расходы, связанные с учреждением АО, в сумме 20 000 оплачены чеком.

*Дебет* — Организационные расходы (капитализированные)

*Кредит* — Деньги в Остбанке — 20 000.

3. Приобретены производственные здания стоимостью 300 000 и оборудование стоимостью 100 000. Эти суммы оплачены с банковского счета.

*Дебет* — Здания 300 000

*Дебет* — Оборудование 100 000

*Кредит* — Деньги в Остбанке 400 000.

4. Приобретены и приняты на склад материалы предприятия. Счет в сумме 50 000 не оплачен.

*Дебет* — Материалы

*Кредит* — Счет к оплате 50 000.

*2.2. Главная книга и баланс за \_\_\_\_\_ г.*

Счет «Деньги в Остбанке» Табл. №3

Д	Счет «Деньги в Остбанке»		К
1)	600 000	2)	20 000
		3)	400 000
	600 000		420 000
С	180 000		

Счет «Акционерный капитал» Табл. №4

Д	Счет «Акционерный капитал» (общие акции)		К
		2)	600 000
		С	600 000

Счет «Организационные расходы» Табл. №5

Д	Счет «Организационные расходы» (капитализированные)		К
1)	20 000		
С	20 000		

Счет к оплате Табл. №6

Д	Счет к оплате		К
		4)	50 000
		С	50 000

В США отсутствует утвержденный федеральными органами власти план счетов бухгалтерского учета.

Счет «Здания» Табл.№7

Д	Счет «Здания»	К
3)	300000	
С	300000	

Счет «Материалы» Табл.№8

Д	Счет «Материалы»	К
4)	50 000	
С	50 000	

Счет «Оборудование» Табл.№9

Д	Счет «Оборудование»	К
3)	100 000	
С	100 000	

Баланс на 31.12. \_\_\_\_\_ г. Табл.№10

Актив		Пассив	
1. Деньги в Остбанке	180000	1. Счета к оплате	50 000
2. Материалы	50000	2. Акционерный капитал (общие акции)	600 000
3. Организационные расходы	20000	Всего	650 000
4. Здания	300 000		
5. Оборудование	100 000		
Всего	650 000		

2.3. Операции за \_\_\_\_\_ г.

1. Приобретены материалы. Оплата в сумме 20 000 произведена чеком. Материалы приняты на склад организации:

Дебет — Материалы  
Кредит — Деньги в Остбанке 20 000

2. Закуплено заводское оборудование на сумму 40 000. Счет не оплачен:

Дебет — Оборудование  
Кредит — Счета к оплате 40 000

3. Оплачены чеком счета поставщиков в сумме 10 000:

Дебет — Счета к оплате  
Кредит — Деньги в Остбанке 10 000

4. Получение ипотечного (под залог недвижимости ) кредита 01.04. \_\_\_\_ г. в сумме 100 000:

*Дебет* — Деньги в Остбанке  
*Кредит* — Ипотечный кредит 100 000

5. Выплата 01.10. \_\_\_\_ г. за кредит 19 700, в том числе проценты за 6 мес. — 5 000 и погашение кредита — 14 700:

*Дебет* — Расходы на выплату процентов 5 000  
*Дебет* — Ипотечный кредит 14 700  
*Кредит* — Деньги в Остбанке 19 700

6. Оплачены чеком счета поставщиков на сумму 70 000, в том числе за материалы — 40 000, оборудование — 30 000:

*Дебет* — Счета к оплате  
*Кредит* — Деньги в Остбанке 70 000

7. Продажа оборудования:

• продажная цена оборудования 9 000  
(счет к получению)  
• стоимость приобретения оборудования 12 000  
• износ оборудования 2 000  
(9000+2000-12000)  
• убытки от реализации оборудования 1 000

*Дебет* — Счета к получению 9 000  
*Дебет* — Износ оборудования 2 000  
*Дебет* — Убытки от выбытия оборудования 1 000  
*Кредит* — Оборудование 12 000

8. Продажа оборудования:

• продажная цена оборудования 15 000  
(деньги поступили в банк)  
• стоимость приобретения оборудования 10000  
• износ оборудования 1 000  
• прибыль от реализации оборудования 6 000  
(15000+1000-10000)

*Дебет* — Деньги в Остбанке 15 000  
*Дебет* — Износ оборудования 1 000  
*Кредит* — Прибыль от выбытия оборудования 6 000

9. Фирма закупила общих акций других фирм на сумму 40 000. Оплата произведена чеком. Приобретение акций представляет собой временную инвестицию, поскольку акции могут быть реализованы в любое время:

*Дебет* — Временная инвестиция  
*Кредит* — Деньги в Остбанке 40 000

10. Фирма получила дивиденд в сумме 6 000 за временную инвестицию (по акциям других фирм). Деньги поступили в Остбанк:

*Дебет* — Деньги в Остбанке  
*Кредит* — Доход от дивиденда 6 000

11. АО продало акции других фирм, на приобретение которых затратило 40 000. Сумма от их продажи, составившая 50000, поступила в банк, прибыль от продажи — 10 000:

Дебет - Деньги в Остбанке	50 000
Кредит - Временная инвестиция	40 000
Кредит - Прибыль от временной инвестиции	10 000

12. Часть основных средств, не используемых для собственных нужд, сдана в аренду другой фирме. Получена арендная плата в сумме 2000 (на счет в Остбанке):

Дебет — Деньги в Остбанке	
Кредит — Полученная арендная плата	2 000

13. Начислено заработной платы 120 000, в том числе заводскому персоналу — 80 000, работникам сбыта — 40 000. Удержания по подоходному налогу составляют 20 000:

Дебет — Производство	80 000
Дебет — Внепроизводственные расходы	40 000
Кредит — Подоходный налог с заработной платы к оплате	20 000
Кредит — Заработная плата к выплате	100 000

*Примечание.* Детальный учет производственных затрат и калькулирование себестоимости осуществляются обычно в рамках самостоятельного производственного учета. В финансовом учете в этой части отражаются только сводные данные, например затраты в целом по счету «Производство» и т. д. В финансовом учете некоторых фирм иногда отсутствует счет «Производство». Тогда все расходы отражают по видам затрат, которые в конце учетного периода относят непосредственно на счет «Прибыли и убытки».

14. Оплачен подоходный налог с зарплаты в сумме 20 000 и выплачена зарплата работникам фирмы в сумме 100 000. Всего с банковского счета выдано 120 000:

Дебет — Подоходный налог с заработной платы к оплате	20 000
Дебет — Заработная плата к выплате	100 000
Кредит — Деньги в Остбанке	120 000

*Примечание.* Выплата зарплаты производится через банк.

15. Счет за использованную в производстве электроэнергию в сумме 10000 не оплачен:

Дебет — Производство	
Кредит — Счета к оплате	10 000

16. Расход материалов в производстве. Сумма расхода определена методом периодической инвентаризации остатков материалов на складе:

Остаток материалов на 01.01	50 000
Закуплено материалов за год	20 000
Остаток материалов на 31.12	10 000
Расход за год (50000 + 20000 - 10000)	60 000
Дебет — Производство	
Кредит — Материалы	60 000

17. Выплачено с банковского счета за разные услуги 10 000, в том числе на производственные нужды — 8000 и на нужды сбыта — 2000:

Дебет — Производство	8 000
Дебет — Внепроизводственные расходы	2 000
Кредит — Деньги в Остбанке	10 000

18. Амортизация за год составляет: по заводским основным средствам — 16 000, по основным средствам сбыта — 4 000. Общая сумма износа — 20 000, в том числе износ зданий — 14 000, износ оборудования — 6 000:

Дебет — Производство	16 000
Дебет — Внепроизводственные расходы	4 000
Кредит — Износ зданий	14 000
Кредит — Износ оборудования	6 000

*Примечание.* Для фирм США создание амортизационного фонда и накопление денежных средств на специальном счете в банке для обновления основных средств являются обязательными. В этих условиях обновление осуществляется либо за счет собственных свободных средств, либо за счет кредитов. Применяется также арендная форма.

19. Приняты на склад произведенные за год готовые изделия по себестоимости, определенной методом периодической инвентаризации незавершенного производства:

Остаток незавершенной продукции на 01.01	0
Производственные затраты за год (дебетовый оборот счета «Производство»	174 000
Остаток незавершенной продукции на 31.12	34 000
Выпуск готовой продукции за год по производственной себестоимости (0 + 174000 - 34000)	140 000
Дебет — Готовая продукция	
Кредит — Производство	140 000

20. За отчетный год предъявлены покупателям за отгруженную им продукцию счета на общую сумму 300 000:

Дебет — Счета к получателю	
Кредит — Доход от продажи	300 000

*Примечание.* В финансовом учете США моментом реализации продукции считается ее отгрузка (передача). Следовательно, поступление денег от покупателей по предъявленным им счетам является чисто расчетной операцией (см. операцию 21).

21. В течение года от покупателей для оплаты предъявленных им счетов на банковский счет фирмы поступило 100 000:

Дебет — Деньги в Остбанке	
Кредит — Счета к получению	100 000

22. Определение производственной себестоимости проданной за год продукции осуществляют методом периодической инвентаризации остатка готовых изделий на складе:

Остаток готовых изделий на 01.01	0
В течение года поступило из производства готовых изделий на склад	140 000
Остаток готовых изделий на 31.12	20 000
Производственная себестоимость проданной за год продукции (0 + 140 000 — 20 000)	120 000
Дебет — Себестоимость реализованной продукции	
Кредит — Готовая продукция	120 000

23. В течение года с банковского счета оплачен подоходный налог с прибыли в сумме 20 000:

Дебет — Взносы по подоходному налогу	
Кредит — Деньги в Остбанке	20 000

24. С банковского счета оплачены взносы по страхованию имущества за два года 8000:

Дебет — Взносы по страхованию	
Кредит — Деньги в Остбанке	8 000

25. Правление акционерного общества объявило о дивидендах за \_\_\_\_\_ г. в общей сумме 24 000. Дивиденды будут выплачены акционерам в следующем году:

*Дебет* — Дивиденды (объявленные)

*Кредит* — Дивиденды к выплате 24 000

*Примечание.* В следующем году выплачиваются указанные выше дивиденды:

*Дебет* — Дивиденды к выплате

*Кредит* — Деньги в Остбанке

2.4. Регулятивы за \_\_\_\_\_ г.

26. Из взносов за двухгодичное страхование имущества фирмы (см. операцию 24) в затраты \_\_\_\_\_ г. включаем 50%, т. е. 4 000:

*Дебет* — Расходы на страхование имущества

*Кредит* — Взносы по страхованию 4 000

27. За \_\_\_\_\_ г. начислены проценты по векселям покупателей в сумме 6000:

*Дебет* — Проценты к получению

*Кредит* — Доход от процентов 6 000

28. За \_\_\_\_\_ г. начислены проценты по выданным поставщикам векселям в сумме 2 000:

*Дебет* — Расходы на выплату процентов

*Кредит* — Проценты к оплате 2 000

29. Начисленный подоходный налог за \_\_\_\_\_ г. составил 60 000, в том числе авансовые взносы — 20 000, к оплате следует 40 000:

*Дебет* — Подоходный налог 60 000

*Кредит* — Взносы по подоходному налогу 20 000

*Кредит* — Подоходный налог к оплате 40 000

2.5. Заключительные проводки за \_\_\_\_\_ г.

30. Перенос всех расходов отчетного года на счет «Сводный счет доходов и расходов»:

*Дебет* — Сводный счет доходов и расходов 238 000

*Кредит* — Убытки от выбытия оборудования 1 000

*Кредит* — Расходы на страхование имущества 4 000

*Кредит* — Расходы на выплату процентов 7 000

*Кредит* — Подоходный налог 60 000

*Кредит* — Себестоимость реализованной продукции 120 000

*Кредит* — Внепроизводственные расходы 46 000

31. Перечисление всех доходов отчетного года на счет «Сводный счет доходов и расходов»:

*Кредит* — Сводный счет доходов и расходов 330 000

*Дебет* — Прибыль от выбытия оборудования 6 000

*Дебет* — Доход от дивидендов 6 000

*Дебет* — Прибыль от временных инвестиций 10 000

*Дебет* — Доход от процентов 6 000

*Дебет* — Доход от продажи 300 000

*Дебет* — Полученная арендная плата 2 000

32. Перечисление чистой прибыли отчетного года в сумме 92 000 на счет «Нераспределенная прибыль» (330 000 — 238 000):

Дебет — Сводный счет доходов и расходов  
Кредит — Нераспределенная прибыль 92 000

33. Отнесение объявленных за отчетный год дивидендов в сумме 24 000 (см. операцию 25) в дебет счета «Нераспределенная прибыль»:

Дебет — Нераспределенная прибыль  
Кредит — Дивиденды (объявленные) 24 000

2.6. Главная книга, рабочий баланс и финансовая отчетность за \_\_\_\_\_ г.

Счет «Счет в Остбанке»			Табл. №11
Д	Счет «Счет в Остбанке»		К
С.	180 000	1)	20 000
		3)	10 000
4)	100 000	5)	19 700
		6)	70 000
8)	15 000	9)	40 000
10)	6 000	14)	120 000
11)	50 000	17)	10 000
12)	2 000	23)	20 000
21)	100 000	24)	8 000
Об.	273 000		
С.	135 300	Об.	317 700

Счет «Акционерный капитал»		Табл. №12
Д	Счет «Акционерный капитал»	К
	С.	600 000

Счет «Здания»		Табл. №13
Д	Счет «Здания»	К
С.	300 000	

Счет «Оборудование»			Табл. №14
Д	Счет «Оборудование»		К
С.	100 000	7)	12 000
		8)	10 000
2)	40 000		
Об.	40 000		
С.	118 000	Об.	22 000

Счет «Материалы»

Табл.№15

Д	Счет «Материалы»		К
С.	50 000	16)	60 000
1)	20 000		
С.	10 000		

Счет «Расход на выплату процентов»

Табл.№16

Д	Счет «Расход на выплату процентов»		К
С.	-	30)	7 000
5)	5 000		
28)	2 000		
Об.	7 000		
С.	-		

Счет «Счет к оплате»

Табл.№17

Д	Счет к оплате		К
С.	-	С.	50 000
3)	10 000	2)	40 000
19)	70 000	15)	10 000
Об.	80 000	Об.	50 000
		С.	20 000

Счет «Ипотечный кредит»

Табл.№18

Д	Счет «Ипотечный кредит»		К
5)	14 700	4)	100 000
		С.	85 300

Счет «Износ оборудования»

Табл.№19

Д	Счет «Износ оборудования»		К
7)	2 000	18)	6 000
8)	1 000	С.	3 000

Счет «Износ зданий»

Табл.№20

Д	Счет «Износ зданий»		К
		18)	14 000
		С.	14 000

Счет «Счет к получателю»

Табл.№21

Д	Счет к получателю		К
7)	9 000	21)	100 000
20)	300 000		
С.	209 000		

Счет «Убытки от выбытия оборудования» Табл. №22

Д	Счет «Убытки от выбытия оборудования»		К
7)	1 000	31)	6 000
С.	-		

Счет «Временные инвестиции» Табл. №23

Д	Счет «Временные инвестиции»		К
9)	40 000	11)	40 000
С.	-		

Счет «Производство» Табл. №24

Д	Счет «Производство»		К
13)	80 000	19)	140 000
15)	10 000		
16)	60 000		
17)	8 000		
18)	16 000		
Об.	174 000		
С.	34 000	Об.	140 000

Счет «Внепроизводственные расходы» Табл. №25

Д	Счет «Внепроизводственные расходы»		К
13)	40 000	30)	46 000
17)	2 000		
18)	4 000		
Об.	46 000		
С.	-		

Счет «Готовая продукция» Табл. №26

Д	Счет «Готовая продукция»		К
19)	140 000	22)	120 000
С.	20 000		

Счет «Прибыль от выбытия оборудования» Табл. №27

Д	Счет «Прибыль от выбытия оборудования»		К
31)	6 000	8)	6 000
		С.	-

Счет «Доход от дивидендов» Табл.№28

Д	Счет «Доход от дивидендов»		К
31)	60 000	10)	6 000
		С.	-

Счет «Прибыль от временных инвестиций» Табл.№29

Д	Счет «Прибыль от временных инвестиций»		К
31)	10 000	11)	10 000
		С.	-

Счет «Полученная арендная плата» Табл.№30

Д	Счет «Полученная арендная плата»		К
31)	2 000	12)	2 000
		С.	-

Счет «Подходный налог с заработной платы к оплате» Табл.№31

Д	Счет «Подходный налог с заработной платы к оплате»		К
14)	20 000	13)	20 000
		С.	-

Счет «Заработная плата к выплате» Табл.№32

Д	Счет «Заработная плата к выплате»		К
14)	100 000	13)	100 000
		С.	-

Счет «Доход от продажи» Табл.№33

Д	Счет «Доход от продажи»		К
31)	300 000	20)	300 000
		С.	-

Счет «Себестоимость реализованной продукции» Табл.№34

Д	Счет «Себестоимость реализованной продукции»		К
22)	120 000	30)	120 000
С.	-		

Счет «Взносы по подоходному налогу» Табл.№35

Д	Счет «Взносы по подоходному налогу»		К
23)	20 000	29)	20 000
С.	-		

Счет «Взносы по страхованию» Табл.№36

Д	Счет «Взносы по страхованию»		К
24)	8 000	26)	4 000
С.	4 000		

Счет «Дивиденды, объявленные за \_\_\_\_\_ г.» Табл.№37

Д	Счет «Дивиденды, объявленные за _____ г.»		К
25)	24 000	33)	24 000
С.	-		

Счет «Организационные расходы» Табл.№38

Д	Счет «Организационные расходы»		К
С.	20 000		

Счет «Расходы на страхование имущества» Табл.№39

Д	Счет «Расходы на страхование имущества»		К
26)	4 000	30)	4 000
С.	-		

Счет «Проценты к получению» Табл.№40

Д	Счет «Проценты к получению»		К
27)	6 000		
С.	6 000		

Счет «Дивиденды к выплате» Табл.№41

Д	Счет «Дивиденды к выплате»		К
		25)	24 000
		С.	24 000

Счет «Доход от процентов» Табл.№42

Д	Счет «Доход от процентов»		К
31)	6 000	27)	6 000
		С.	-

Счет «Проценты к оплате» Табл.№43

Д	Счет «Проценты к оплате»		К
		28)	2 000
		С.	-

Счет «Подходный налог к оплате» Табл.№44

Д	Счет «Подходный налог к оплате»		К
		29)	40 000
		С.	-

Счет «Нераспределенная прибыль» Табл.№45

Д	Счет «Нераспределенная прибыль»		К
33)	24 000	32)	92 000
		С.	68 000

## Счет «Сводный счет доходов и расходов»

Табл.№46

Д	Счет «Сводный счет доходов и расходов»		К
30)	238 000	31)	330 000
32)	92 000	С.	-
Об.	330000		

## Счет «Подоходный налог»

Табл.№47

Д	Счет «Подоходный налог»		К
29)	60 000	30)	60 000
С.	-		

## Расчетная таблица АО для составления баланса на 31.12.\_\_\_\_\_ г.

Табл.№48

Счет	Предварительный баланс		Регулятивы	
	дебет	кредит	дебет	кредит
А	1	2	3	4
Деньги в «Остбанке»	135 300	—	—	—
Здания	300 000	—	—	—
Оборудование	118 000	—	—	—
Материалы	10 000	—	—	—
Производство	34 000	—	—	—
Внепроизводственные	46 000	—	—	—
Готовая продукция	20 000	—	—	—
Расходы на выплату	5 000	—	2 000	—
Счета к получению	209 000	—	—	—
Убытки от выбытия	1 000	—	—	—
Себестоимость	120 000	—	—	—
Взносы по подоходному	20 000	—	—	20 000
Взносы по страхованию	8 000	—	—	4 000
Дивиденды (объявленные)	24 000	—	—	—
Организационные расходы	20 000	—	—	—
Акционерный капитал	—	600 000	—	—
Счета к оплате	—	20 000	—	—
Ипотечный кредит	—	85 300	—	—
Износ оборудования	—	3 000	—	—
Износ зданий	—	14 000	—	—
Прибыль от выбытия	—	6 000	—	—
Доход от дивиденда	—	6 000	—	—
Прибыль от временных	—	10 000	—	—
Полученная арендная плата	—	2 000	—	—
Доход от продажи	—	300 000	—	—
Дивиденды к выплате	—	24 000	—	—
Расходы по страхованию	—	—	4 000	—
Проценты к получению	—	—	6 000	—
Доход от процентов	—	—	—	6 000
Проценты к оплате	—	—	—	2 000
Подоходный налог к оплате	—	—	—	40 000
Подоходный налог за год	—	—	60 000	—
Итого за _____ г.	1 070 300	1 070 300	72 000	72 000
Чистая прибыль за _____ г.				
Всего				

Предварительный баланс, включая		Сводный отчет доходов и расходов		Баланс на 31.12. ____ г.	
дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
5	6	7	8	9	10
135 300	---	---	---	135 300	---
300 000	---	---	---	300 000	---
118 000	---	---	---	118 000	---
10 000	---	---	---	10 000	---
34 000	---	---	---	34 000	---
46 000	---	46 000	---	---	---
20 000	---	---	---	20 000	---
7 000	---	7 000	---	---	---
209 000	---	---	---	209 000	---
1 000	---	1 000	---	---	---
120 000	---	120 000	---	---	---
---	---	---	---	---	---
4 000	---	---	---	4 000	---
24 000	---	---	---	24 000	---
20 000	---	---	---	20 000	---
---	600 000	---	---	---	600
---	20 000	---	---	---	20
---	85 300	---	---	---	85
---	3 000	---	---	---	3 000
---	14 000	---	---	---	14
---	6 000	---	6 000	---	---
---	6 000	---	6 000	---	---
---	10 000	---	10 000	---	---
---	2 000	---	2 000	---	---
---	300 000	---	300 000	---	---
---	24 000	---	---	---	24
---	---	4 000	---	---	---
6 000	---	---	---	6 000	---
---	6 000	---	6 000	---	---
---	2 000	---	---	---	2 000
---	40 000	---	---	---	40
60 000	---	60 000	---	---	---
1 118	1 118	238 000	330 000	---	---
---	---	92 000	---	---	92
---	---	330 000	330 000	880 300	880

**Примечания.** Существуют два варианта отражения в балансе прибыли за отчетный год.

1. В пассиве баланса будет показана общая сумма прибыли за отчетный год (в расчетной таблице эта сумма составляет 92 000). В таком случае в активе будет отражена сумма объявленных дивидендов (24 000).

2. Перед оформлением балансовой таблицы составляем еще две проводки:  
 первая - перенос суммы чистой прибыли 92000 в кредит счета «Нераспределенная прибыль»;  
 вторая - перенос суммы объявленных дивидендов (24 000) в дебет счета «Нераспределенная прибыль». В таком случае в балансе отражается только кредитовое сальдо по счету «Нераспределенная прибыль». Соответствующая сумма 68 000 показывается в пассиве баланса (92 000 - 24 000). В примере выбран второй вариант. Дополнительные проводки № 32 и № 33 приведены в разделе V (заключительные проводки).

Отчет о прибылях АО за \_\_\_\_\_ г.

\_\_\_\_\_ г.      \_\_\_\_\_ г.

1. Доход от продажи	300 000	—
2. Себестоимость реализованной продукции(-)	120 000	—
	Брутто-доход	180 000
3. Внепроизводственные расходы (-)	46 000	—
Расходы по страхованию	4 000	—
	Итого	50 000
Операционная прибыль (180000 — 50000)		
4. Финансовые доходы:		
полученные проценты	6 000	—
прибыль от реализации оборудования	6 000	—
полученные дивиденды	6 000	—
прибыль от временных инвестиций	10 000	—
полученная арендная плата	2 000	—
	Итого доходов	30 000
5. Финансовые расходы (-):		
расходы на выплату процентов	7 000	—
убытки от реализации оборудования	1 000	—
	Итого расходов (-)	8 000
6. Чистая прибыль до удержания подоходного налога	152 000	—
(130 000 + 30 000 - 8000) .		
7. Подоходный налог	60 000	—
8. Чистая прибыль (152000 - 60000)	92 000	—

*В отчетах о прибылях графа предыдущего года обязательно приводится для сравнения результатов. Отсутствие же данных в этой графе объясняется тем, что в \_\_\_\_\_ г. акционерное общество было только образовано и прибыли еще не имело.*

Отчет о финансовом положении в \_\_\_\_\_ г.

1. Источники оборотного капитала		
1.1. Операционные:		
чистая прибыль	92 000	
амортизационные отчисления за _____ г.	20 000	
Итого операционных расходов	112 000	
1.2. Ипотечный кредит (полученный)	100 000	
1.3. Продажа оборудования:		
получено от продажи	24 000	
в том числе прибыль 5000	19 000	
Всего источников	231 000	
2. Использование оборотного капитала		
2.1. Погашение ипотечного кредита	14 700	

2.2. Приобретение оборудования	40 000
2.3. Объявленные дивиденды	24 000
Всего	78 700
3. Прирост оборотного капитала за _____ г. (231 000-78 700)	152 300

4. Прирост (уменьшение) оборотного капитала за _____ г. по данным бухгалтерского баланса	
4.1. Счета к получению (прирост остатка)	+209 000
4.2. Деньги (уменьшение остатка)	- 44 700
4.3. Проценты к получению (прирост остатка)	+ 6 000
4.4. Взносы по страхованию (прирост остатка)	+ 4 000
4.5. Материально-производственные запасы (прирост остатка)	+ 14 000
4.6. Текущие обязательства (уменьшение остатка в пассиве)	- 36 000
Всего прирост оборотного капитала	+ 152 300

## ОТЧЕТ О РЕЗУЛЬТАТАХ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

За период с \_\_\_\_\_ г.

Табл. №49

Предприятие: \_\_\_\_\_  
 Отрасль: \_\_\_\_\_  
 Место регистрации: \_\_\_\_\_  
 Адрес: \_\_\_\_\_  
 Единица измерения: \_\_\_\_\_ Срок представления: \_\_\_\_\_

Доход		
Себестоимость реализации		
Валовая прибыль		
Операционные расходы		
Амортизация		
Расходы по реализации		
Общие административные расходы		
Итого операционные расходы		
Прибыль от операционной деятельности		
Доходы и расходы от неоперационной деятельности		
Доходы от инвестиций		
Расходы по выплате процентов		
Доходы (убытки) от курсовых разниц по операциям с валютой		
Прочие доходы и расходы		
Итого доходы и расходы от неоперационной деятельности		
Прибыль до уплаты налога и чрезвычайных статей		
Налог на доход		
Прибыль без учета чрезвычайных статей		
Чрезвычайные статьи за вычетом подоходного налога		
Чистая прибыль		

**БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС**

На \_\_\_\_\_ г.

Табл. №50

Предприятие: \_\_\_\_\_

Отрасль: \_\_\_\_\_

Место регистрации: \_\_\_\_\_

Адрес: \_\_\_\_\_

Единица измерения: [     ], [тыс.     ] Срок представления: \_\_\_\_\_

<b>АКТИВЫ</b>		
Текущие активы		
Денежные средства и их эквиваленты		
Краткосрочные инвестиции		
Счета к получению		
Задолженность участников (учредителей) по взносам в уставной капитал		
Товарно-материальные запасы		
Расходы, оплаченные авансом		
Отсроченные расходы		
Прочие текущие активы		
Итого текущие активы:		
Долгосрочные активы		
Основные средства по первоначальной стоимости		
Начисленная амортизация		
Чистая стоимость основных средств		
Долгосрочная дебиторская задолженность		
Долгосрочные инвестиции		
Нематериальные активы		
Начисленная амортизация		
Чистая стоимость нематериальных активов		
Итого долгосрочные активы:		
<b>ИТОГО АКТИВЫ</b>		
<b>Обязательства</b>		
Текущие обязательства		
Счета к оплате		
Краткосрочные долговые обязательства		
Налог к оплате		
Начисленные обязательства		
Прочие краткосрочные обязательства		
Итого текущие обязательства		
Долгосрочные обязательства		
Долгосрочные обязательства		
Долгосрочные отсроченные счета к оплате и прочие долгосрочные обязательства		
Итого долгосрочные обязательства		
<b>ИТОГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВ</b>		
<b>СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ</b>		
Уставной капитал		
Простые акции		
Привилегированные акции		
Выкупленные собственные акции		
Прочий капитал		
Дополнительный оплаченный капитал		
Нераспределенная прибыль		
Резервный капитал		
Добавочный капитал		
<b>ИТОГО СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ</b>		
<b>ИТОГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВА И СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ</b>		

Раздел	Показатели	Изменения (+; -)	Источники данных
I	Чистая сумма движения денежных средств от операционной деятельности Чистая прибыль	+92 000	Отчет о прибылях
	Неденежные расходы, доходы и убытки, включенные в прибыль: амортизационные отчисления		Отчет о финансовом положении
	Уменьшение по счетам к оплате		Баланс
	Увеличение по счетам к получению		Баланс, отчет о финансовом положении
	Увеличение остатка материально-производственных запасов		Баланс
	Увеличение подоходного налога к оплате (налоги будущих периодов)		Баланс
	Полученные дивиденды		Отчет о прибылях
	Итого по разделу I: чистая сумма движения денежных средств от операционной деятельности		
II	Движение денежных средств от инвестиционной деятельности		
	Прибыль от временных инвестиций (продажа акций)		Отчет о прибылях
	Приобретение оборудования		Отчет о финансовом положении
	Итого по разделу II: чистая сумма движения денежных средств от инвестиционной деятельности		
III	Движение денежных средств от финансовой деятельности		
	Поступление по ипотечному кредиту		Баланс, отчет о финансовом положении
	Погашение ипотечного кредита		положении
	Итого по разделу III: чистая сумма движения денежных средств от финансовой деятельности		
IV	Общее чистое увеличение (уменьшение) по денежным средствам (I+II+III)	- 44700	Расчет
V	Денежные средства на начало года	180 000	Баланс
VI	Денежные средства на конец года	135 300	Баланс

**Международные принципы бухгалтерского учета**

**СО Д Е Р Ж А Н И Е**

**ПРЕДИСЛОВИЕ**

**ВВЕДЕНИЕ**

Предназначение и статус

Сфера применения

Пользователи и их информационные потребности

**ЦЕЛЬ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Финансовое положение. Результаты деятельности. Изменения в финансовом положении

Примечания и дополнительные материалы

**ОСНОВОПОЛАГАЮЩИЕ ДОПУЩЕНИЯ**

Учет по методу начисления

Непрерывность деятельности

**КАЧЕСТВЕННЫЕ ХАРАКТЕРИСТИКИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Понятность

Уместность

Существенность

Надежность

Правдивое представление

Преобладание сущности над формой

Нейтральность

Осмотрительность

Полнота

Сопоставимость

Ограничения уместности и надежности информации

Своевременность

Баланс между выгодами и затратами

Баланс между качественными характеристиками

Достоверное и объективное представление

**ЭЛЕМЕНТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Финансовое положение

Активы

Обязательства

Капитал

Результаты деятельности

Доход

Расходы

Корректировки, обеспечивающие поддержание капитала

**ПРИЗНАНИЕ ЭЛЕМЕНТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Вероятность будущей экономической выгоды

Надежность измерения

Признание активов

Признание обязательств

Признание дохода

Признание расходов

**ОЦЕНКА ЭЛЕМЕНТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

**КОНЦЕПЦИИ КАПИТАЛА И ПОДДЕРЖАНИЯ КАПИТАЛА**

Концепции капитала

Концепции поддержания капитала и определения прибыли

## ПРЕДИСЛОВИЕ

Финансовая отчетность составляется и представляется для внешних пользователей многими компаниями во всем мире. Хотя эти финансовые отчеты могут показаться одинаковыми в разных странах, существуют различия, вызванные, вероятно, разными социальными, экономическими и юридическими условиями. Кроме того, в разных странах при установлении национальных стандартов ориентируются на разных пользователей финансовой отчетности.

Эти различные условия привели к возникновению и использованию разнообразных определений элементов финансовой отчетности, например, таких как активы, обязательства, капитал, доходы и расходы. Это также привело к использованию разных критериев для признания статей в финансовой отчетности в предпочтении, отдаваемом различным системам измерения. Не остались без внимания и сфера применения финансовой отчетности, и раскрытия, осуществляемые в ней.

Комитет по международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО) призван сузить эти различия путем сближения правил, бухгалтерских стандартов и процедур, связанных с подготовкой и представлением финансовой отчетности. Члены комитета уверены, что дальнейшая гармонизация наилучшим образом может быть достигнута путем сосредоточения внимания на финансовой отчетности, составляемой в целях обеспечения информацией, необходимой в процессе принятия экономических решений.

Члены Совета КМСФО уверены, что финансовая отчетность, подготовленная для этих целей, удовлетворяет требованиям большинства пользователей. Это объясняется тем, что почти все пользователи принимают экономические решения, например, такие как:

- (а) когда купить, придержать или продать акции;
- (в) оценка качества и подотчетности управления;
- (с) оценка способности компании оплачивать труд работников или предоставлять им другие льготы;
- (d) оценка обеспечения сумм, предоставленных компании в кредит;
- (е) определение налоговой политики;
- (f) определение размеров распределяемой прибыли и дивидендов;
- (g) подготовка и использование статистики валового национального дохода; или
- (h) регулирование деятельности компании.

Однако Совет признает, что правительства, в частности для своих нужд, могут определять другие или дополнительные требования. Тем не менее, эти требования не должны оказывать влияния на финансовую отчетность, публикуемую для других пользователей, если они не удовлетворяют потребности этих пользователей.

Финансовая отчетность обычно составляется в соответствии с бухгалтерской моделью, основанной на возмещаемой фактической себестоимости и концепции поддержания номинального финансового капитала. Возможно другие модели и концепции больше отвечают задаче обеспечения информацией, обычно используемой для принятия экономических решений, однако в настоящее время нет единого мнения о необходимости внесения каких-либо изменений. Эти принципы были разработаны таким образом, чтобы они были применимы для целого ряда бухгалтерских моделей и концепций капитала и поддержания капитала.

## ВВЕДЕНИЕ

### Предназначение и статус

1. Настоящие Принципы определяют основополагающие положения в отношении подготовки и представления финансовой отчетности для внешних пользователей. Они предназначены для того, чтобы:

- (а) помогать Совету КМСФО в разработке будущих Международных стандартов финансовой отчетности и в пересмотре уже существующих Международных стандартов финансовой отчетности;
- (b) помогать Совету КМСФО в продвижении гармонизации правил, бухгалтерских стандартов и процедур, связанных с представлением финансовой отчетности, путем обеспечения основы для сокращения числа альтернативных подходов к учетной интерпретации, разрешенных Международными стандартами финансовой отчетности;
- (с) помогать национальным органам стандартизации в разработке национальных стандартов;
- (d) помогать составителям финансовой отчетности в применении Международных стандартов финансовой отчетности и в работе с темами, которым еще предстоит стать предметом будущих Международных стандартов финансовой отчетности;

- (е) помогать аудиторам формировать мнение о соответствии или несоответствии финансовой отчетности Международным стандартам финансовой отчетности;
3. Совет КМСФО признает, что в ряде случаев настоящий документ может вступать в противоречие с каким-либо Международным стандартом финансовой отчетности. В этих случаях требования Международного стандарта финансовой отчетности будут превалировать над требованиями данного документа. Однако, поскольку Совет КМСФО будет руководствоваться этим документом при разработке будущих Международных стандартов финансовой отчетности и при пересмотре существующих Стандартов, число случаев подобных противоречий со временем будет уменьшаться.
4. Настоящий документ периодически будет пересматриваться на основе опыта его использования в работе Совета.

#### Сфера применения

5. В Принципах подготовки и представления финансовой отчетности рассматриваются следующие вопросы:

- (а) цели финансовой отчетности;
- (б) качественные характеристики, определяющие полезность информации, содержащейся в финансовой отчетности;
- (с) определение, признание и измерение элементов, составляющих финансовую отчетность; и
- (d) понятия капитала и поддержания капитала.
6. Данный документ касается финансовой отчетности общего назначения (далее называемых "финансовая отчетность"), в том числе и сводной финансовой отчетности. Такая финансовая отчетность готовится и представляется не реже одного раза в год и направлена на удовлетворение общих информационных потребностей широкого круга пользователей. Некоторые из этих пользователей могут потребовать, и имеют право получать, дополнительную информацию сверх той, что содержится в финансовой отчетности. Однако, многие пользователи вынуждены полагаться на финансовую отчетность, как на главный источник финансовой информации. Поэтому такая финансовая отчетность должна составляться и представляться с учетом их потребностей. Специальная финансовая отчетность, например, проспекты эмиссии и расчеты, подготовленные для целей налогообложения, не рассматриваются в этом документе. Тем не менее, он может применяться для подготовки таких специальных отчетов в тех случаях, где это позволяют их требования.

7. Формы финансовой отчетности составляют часть процесса составления финансовой отчетности. Полный пакет форм финансовой отчетности обычно включает баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет об изменении финансового положения (который может быть представлен по-разному, например, как отчет о движении денежных средств или отчет о движении фондов), а также примечания, другие отчеты и пояснительные материалы, которые являются неотъемлемой частью финансовой отчетности. Они могут включать дополнительные материалы и информацию, основанную на или вытекающую из этих форм отчетности и предназначенную к прочтению вместе с ними. Такие материалы и вспомогательная информация могут, например, представлять собой финансовую информацию о промышленных и географических сегментах и раскрытия воздействий изменяющихся цен. Однако формы финансовой отчетности не включают такие элементы, как отчеты директоров, заявление председателя. Обсуждение и анализ руководства, и тому подобные документы, которые могут быть включены в финансовую или годовую отчетность.

8. Настоящий документ применим в отношении финансовой отчетности всех отчитывающихся торговых, производственных и иных коммерческих компаний как в государственном, так и частном секторе. Отчитывающаяся компания - это компания, имеющая пользователей, которые полагаются на финансовую отчетность как на основной источник финансовой информации о нем.

#### Пользователи и их информационные потребности

9. К пользователям финансовой отчетности относятся имеющиеся и потенциальные инвесторы, работники, заимодавцы, поставщики и прочие торговые кредиторы, покупатели, правительства и их органы, общественность. Они пользуются финансовой отчетностью, чтобы удовлетворить свои различные информационные потребности. К этим потребностям относятся следующие:

(а) *Инвесторы.* Инвесторы, вкладывающие рискованный капитал, и их консультанты беспокоятся о риске, связанном с инвестициями и о доходе на них. Им нужна информация, которая помогла бы им определиться, покупать, держать или продать ценные бумаги. Акционеры также заинтересованы в информации, позволяющей им оценить способность компании выплачивать дивиденды.

(в) *Работники.* Работники и представляющие их группы заинтересованы в информации о стабильности и прибыльности своих нанимателей. Они также заинтересованы в информации, которая позволяет им оценить способность компании обеспечить заработную плату, пенсии и возможность трудоустройства

(с) *Займодавцы.* Займодавец интересуется информацией, позволяющей им определить, будут ли заем и причитающиеся проценты выплачены в срок.

- (d) *Поставщики и прочие торговые кредиторы.* Поставщики и прочие торговые кредиторы интересуются информацией, которая дает им возможность определить, будет ли в срок погашена задолженность перед ними. Торговые кредиторы, вероятно, будут интересоваться компаниями на протяжении более короткого периода времени, чем работодатели, если только они не зависят от продолжения работы компании, как основного покупателя.
- (e) *Покупатели.* Покупателей интересует информация о стабильности компании, особенно, когда они имеют с ней долгосрочные отношения или зависят от нее.
- (f) *Правительства и их органы.* Правительства и их органы заинтересованы в распределении ресурсов и, таким образом, в деятельности компаний. Им также требуется информация для того, чтобы регулировать деятельность компаний, определять налоговую политику, размер национального дохода и т. д.
- (g) *Общественность.* Компании оказывают разнообразное воздействие на членов общества. Например, компании могут вносить значительный вклад в местную экономику самым разным образом, в том числе через количество предоставляемых рабочих мест и опеку местных поставщиков. Финансовая отчетность может помочь общественности, предоставляя информацию о тенденциях и последних изменениях в благосостоянии компании и о диапазоне ее деятельности.
10. Хотя все информационные потребности не могут быть удовлетворены финансовой отчетностью, существуют потребности, общие для всех пользователей. Поскольку инвесторы являются поставщиками капитала для компании, предоставление информации, удовлетворяющей их потребности, также будет удовлетворять большинство потребностей других пользователей финансовой отчетности.
11. Руководство компании несет основную ответственность за подготовку и представление финансовой отчетности. Оно также заинтересовано в информации, содержащейся в финансовой отчетности, даже несмотря на то, что имеет доступ к дополнительной управленческой и финансовой информации, которая помогает ему осуществлять свои обязанности по планированию, принятию решений и контролю. Руководство имеет возможность определять форму и содержание подобной дополнительной информации с тем, чтобы она отвечала его потребностям. Однако представление такой информации не рассматривается в данном документе. Тем не менее, публикуемая финансовая отчетность основывается на используемой руководством информации о финансовом положении, его показателях и изменениям финансового положения компании.

## ЦЕЛЬ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

12. Цель финансовой отчетности состоит в представлении информации о финансовом положении, результатах деятельности и изменениях в финансовом положении компании. Эта информация нужна широкому кругу пользователей при принятии экономических решений.
13. Финансовая отчетность, подготовленная для этих целей, удовлетворяет общие потребности большинства пользователей. Однако финансовая отчетность не обеспечивает всей информации, которая может понадобиться пользователям для принятия экономических решений, поскольку она в основном отражает финансовые результаты прошлых событий, и необязательно содержит нефинансовую информацию.
14. Финансовая отчетность также показывает результаты деятельности руководства компании или ответственность руководства за вверенные ресурсы. Те пользователи, которые хотят оценить деятельность или ответственность руководства, делают это для того, чтобы принять экономические решения; к этим решениям могут относиться, например, такие, как решение о сохранении или продаже инвестиций в компанию, или решение о переназначении или смещении руководителей.

## Финансовое положение, Результаты деятельности и Изменения в финансовом положении

15. Экономические решения, принимаемые пользователями финансовой отчетности, требуют оценки способности компании создавать денежные средства и их эквиваленты, а также своевременности и стабильности их создания. Эта способность, в конце концов, определяет, например, способность компании платить своим работникам, поставщикам, обеспечивать выплаты процентов, погашать займы и осуществлять распределение среди своих владельцев. Пользователи лучше могут оценить эту способность компании создавать денежные средства и их эквиваленты, если они располагают информацией, сфокусированной на финансовом положении, результатах деятельности и изменениях в финансовом положении компании.
16. Финансовое положение компании зависит от имеющихся у нее экономических ресурсов, ее финансовой структуры, ее ликвидности и платежеспособности, а также ее способности адаптироваться к изменениям окружающей среды. Информация об экономических ресурсах компании и ее способности в прошлом преобразовывать эти ресурсы полезна для прогнозирования ее способности создавать денежные средства и их эквиваленты в будущем. Информация о финансовой структуре нужна для прогнозирования будущих потребностей в заемных средствах и того, как будущие прибыли и денежные потоки будут распределяться между теми, кто имеет долю в компании. Эта информация также полезна для оценки того, насколько успешной будет компания в получении финансирования в дальнейшем. Информация о ликвидности и платежеспособности необходима для прогнозирования способности компании выполнить в срок свои финансовые обязательства. Ликвидностью называется наличие денег в ближайшем будущем после вычета финансовых обязательств за

период. Платежеспособность - это наличие денег в более длительном промежутке времени для своевременного выполнения финансовых обязательств по мере наступления их сроков.

17. Информация о результатах деятельности компании, в частности о ее прибыльности, требуется для оценки потенциальных изменений в экономических ресурсах, которые она вероятно будет контролировать в будущем. В этой связи большое значение имеет информация об изменчивости результатов. Информация о результатах деятельности компании полезна для прогнозирования ее способности создавать потоки денежных средств за счет имеющейся ресурсной базы. Она также важна для формирования суждения об эффективности, с которой компания могло бы использовать дополнительные ресурсы.
18. Информация относительно изменений в финансовом положении компании полезна для оценки инвестиционной, финансовой и операционной деятельности в течение отчетного периода. Эта информация обеспечивает пользователям основу для оценки способности компании создавать денежные средства и их эквиваленты и потребностей компании в использовании этих потоков денежных средств. При построении отчета об изменениях финансового положения под фондами могут пониматься разные категории, а именно: все финансовые ресурсы, оборотный капитал, ликвидные активы или денежные средства. В этом документе не предпринимается попыток дать определение фондов.
19. Информация о финансовом положении главным образом дается в бухгалтерском балансе. Информация о результатах деятельности компании приводится в основном в отчете о прибылях и убытках. Информация об изменениях финансового положения показывается с помощью отдельной формы отчетности.
20. Составные части финансовой отчетности взаимосвязаны, потому что они отражают разные аспекты одних и тех же операций и событий. Хотя каждая форма отчетности представляет информацию, отличающуюся от других, ни одна из них не замыкается на одном предмете и не дает всей информации, необходимой для конкретных нужд пользователей. Например, отчет о прибылях и убытках не даст полной картины деятельности компании без баланса и отчета об изменениях финансового положения.

Примечания и дополнительные материалы

21. Финансовая отчетность также содержит примечания, дополнительные материалы и другую информацию. Например, она может содержать дополнительную информацию о статьях баланса и отчета о прибылях и убытках, важную для удовлетворения нужд пользователя. Она может раскрывать риски и неопределенности, влияющие на компанию, и любые ресурсы и обязательства, не отраженные в балансе (такие, как запасы полезных ископаемых). Информация о географических и хозяйственных сегментах и влиянии на компанию колебаний цен также может быть представлена как дополнительная.

## ОСНОВОПОЛАГАЮЩИЕ ДОПУЩЕНИЯ

Учет по методу начисления

22. С тем, чтобы выполнить поставленные задачи, финансовая отчетность составляется по методу начисления. Согласно этому методу, результаты операций и прочих событий признаются по факту их совершения (а не тогда, когда денежные средства или их эквиваленты получены или выплачены). Они отражаются в учетных записях и включаются в финансовую отчетность периодов, к которым относятся. Финансовая отчетность, составленная по методу начисления, информирует пользователей не только о прошлых операциях, связанных с выплатой и получением денежных средств, но также и об обязательствах заплатить деньги в будущем, и о ресурсах, представляющих денежные средства, которые будут получены в будущем. Таким образом, они обеспечивают информацию о прошлых операциях и прочих событиях, которая чрезвычайно важна для пользователей при принятии экономических решений.

Непрерывность деятельности

23. Финансовая отчетность обычно составляется на основе допущения, что компания действует и будет действовать в обозримом будущем. Таким образом, предполагается, что компания не собирается и не нуждается в ликвидации или существенном сокращении масштабов своей деятельности: если такое намерение или необходимость существуют, финансовая отчетность должна составляться на другой основе, и применяемая основа должна раскрываться.

## КАЧЕСТВЕННЫЕ ХАРАКТЕРИСТИКИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

24. Качественные характеристики являются атрибутами, делающими представляемую в финансовой отчетности информацию полезной для пользователей. Четырьмя основными качественными характеристиками являются понятность, уместность, надежность и сопоставимость.

Понятность

25. Основным качеством информации, представляемой в финансовой отчетности является ее доступность для понимания пользователем. Предполагается, что для этого пользователи должны иметь достаточные знания в сфере деловой и экономической деятельности, бухгалтерского учета и желание изучать информацию с должным старанием. Однако информация о сложных вопросах, которые должны быть отражены в финансовой отчетности ввиду их важности для принятия пользователями экономических решений, не должна исключаться только из-за того, что может оказаться слишком сложной для понимания определенными пользователями.

## Уместность

26. Чтобы быть полезной, информация должна быть уместной для пользователей, принимающих решения. Информация является уместной, когда она влияет на экономические решения пользователей, помогая им оценивать прошлые, настоящие и будущие события, подтверждать или исправлять их прошлые оценки.
27. Прогнозная и подтверждающая функции информации взаимосвязаны. Например, информация о современном уровне и структуре имеющихся активов представляет ценность для пользователей, когда они стараются предсказать способность компании воспользоваться благоприятными возможностями и правильно отреагировать на неблагоприятную ситуацию. Эта же информация играет подтверждающую роль в отношении прошлых прогнозов, например, касающихся возможной структурной организации компании или результата запланированных операций.
28. Информация о финансовом положении и результатах деятельности в прошедших периодах часто используется для прогнозирования будущего финансового положения и результатов деятельности, а также других аспектов, непосредственно интересующих пользователей. К ним относятся выплаты дивидендов и заработной платы, изменение цен на ценные бумаги и способность компании в срок выполнять свои обязательства. Для того чтобы иметь прогнозирующую ценность, информация не должна иметь форму явно выраженного прогноза. Однако способность прогнозировать на основании финансовой отчетности усиливается манерой представления информации об операциях и событиях прошлых периодов. Например, прогнозный потенциал отчета о прибылях и убытках повышается, если нестандартные, необычные и редко встречающиеся статьи доходов или расходов раскрываются отдельно.

## Существенность

29. На уместность информации серьезное влияние оказывает ее характер и существенность. В некоторых случаях одного характера информации достаточно для того, чтобы определить ее уместность. Например, сообщение о новом сегменте может повлиять на оценку рисков и возможностей, имеющихся у компании, независимо от существенности результатов, достигнутых новым сегментом в отчетном периоде. В других случаях важное значение имеет как характер, так и существенность, например, размеры имеющихся основных видов запасов, соответствующих данной компании.
30. Информация считается существенной, если ее пропуск или искажение могли бы повлиять на экономическое решение пользователей, принятое на основании финансовой отчетности. Существенность зависит от размера объекта или ошибки, оцениваемых в конкретных условиях пропуска или искажения. Таким образом, существенность, скорее, показывает порог или точку отсчета и не является основной качественной характеристикой, которой должна обладать информация для того, чтобы быть полезной.

## Надежность

31. Чтобы быть полезной, информация также должна быть надежной. Информация является надежной, когда в ней нет существенных ошибок и искажений, и когда пользователи могут положиться на нее, как представляющую правдиво то, что она либо должна представлять, либо от нее обоснованно ожидается, что она будет это представлять.
32. Информация может быть уместной, но настолько ненадежной по своему характеру или представлению, что ее признание может быть потенциально дезориентирующим. Например, если обоснованность и размер иска о возмещении убытков, рассматриваемого в суде, оспаривается, для компании может быть нецелесообразно признавать всю сумму иска в балансе, хотя может быть уместно будет раскрыть сумму и обстоятельства, связанные с иском.

## Правдивое представление

33. Для того чтобы быть надежной, информация должна правдиво представлять операции и прочие события, которые она либо должна представлять, либо от нее обоснованно ожидается, что она будет это представлять. Таким образом, например, баланс должен правдиво отражать операции и другие события, результатом которых на отчетную дату стали активы, обязательства и капитал компании, отвечающие критериям признания.
34. Большая часть финансовой информации подвержена некоторому риску быть не настолько правдивой, как предполагается. Это не результат искажения, а скорее внутренне присущие трудности либо в идентификации операций и других событий для измерения, или в выборе и применении методов измерения и представления, которые могут передавать сообщения, соответствующие этим операциям и событиям. В определенных случаях величина финансового воздействия объектов могла бы быть настолько неопределенной, что компания в целом не признавала бы ее в финансовой отчетности. Например, хотя большинство компаний с течением времени создают свою деловую репутацию, обычно ее очень трудно измерить с достаточной степенью надежности. В других случаях, однако, может быть уместным признать статьи и раскрыть риск возникновения ошибки, связанный с их признанием и измерением.

## Преобладание сущности над формой

35. Если информация должна правдиво представлять операции и другие события, то необходимо, чтобы они учитывались и представлялись в соответствии с их сущностью и экономической реальностью, а не только их юридической формой. Сущность операций и других событий не всегда отвечает тому, что следует из их

юридической или установленной формы. Например, компания может продать актив другой организации таким образом, что в документах будет предполагаться передача юридического права собственности этой организации, тем не менее, могут существовать соглашения, гарантирующие компании сохранение права пользования экономической выгодой, заключенной в этом активе. При таких обстоятельствах сообщение о продаже правдиво не представляет совершенную сделку (если в самом деле была сделка).

#### Нейтральность

36. Чтобы быть надежной, информация, содержащаяся в финансовой отчетности должна быть нейтральной, то есть должна быть непредвзятой. Финансовая отчетность не будет нейтральной, если самим подбором или представлением информации она оказывает влияние на принятие решения или формирование суждения с целью достижения запланированного результата.

#### Осмотрительность

37. Составители финансовой отчетности, однако, в действительности вынуждены бороться с неопределенностями, неизбежно окружающими многие события и обстоятельства, такие как получение сомнительных долгов, вероятный срок службы машин и оборудования, и количество возможных гарантийных требований. Такие неопределенности признаются с помощью раскрытия их характера и степени и соблюдения принципа осмотрительности при подготовке финансовой отчетности. Осмотрительность - это введение определенной степени осторожности в процесс формирования суждений, необходимых в производстве расчетов, требуемых в условиях неопределенности так, чтобы активы или доходы не были завышены, а обязательства или расходы - занижены. Однако соблюдение принципа осмотрительности не позволяет, к примеру, создавать скрытые резервы и чрезмерные запасы, сознательно занижать активы или доходы, или преднамеренно завышать обязательства или расходы. Ведь в подобном случае финансовая отчетность не была бы нейтральной, и, следовательно, утратила бы качество надежности.

#### Полнота

38. Чтобы быть надежной, информация в финансовой отчетности должна быть полной с учетом существенности и затрат на нее. Пропуск может сделать информацию ложной или дезориентирующей, а следовательно, ненадежной и несовершенной с точки зрения ее уместности.

#### Сопоставимость

39. Пользователи должны иметь возможность сопоставлять финансовую отчетность компании за разные периоды для того, чтобы определять тенденции в ее финансовом положении и результатах деятельности. Пользователи также должны иметь возможность сравнивать финансовую отчетность разных компаний с тем, чтобы оценивать их относительное финансовое положение, результаты деятельности и изменения в финансовом положении. Таким образом, измерение и отражение финансовых результатов от аналогичных операций и других событий должны осуществляться по методологии, единой для всей компании и на протяжении ее существования, равно как для разных компаний.
40. Важным условием сопоставимости, как качественной характеристики, является то, что пользователи информируются о вариантах учетной политики, использованной при подготовке финансовой отчетности, любых изменениях в ней и результатах этих изменений. Пользователи должны уметь определять различия между вариантами учетной политики для аналогичных операций и других событий, применяемыми компанией из периода в период, а также другими компаниями. Соблюдение Международных стандартов финансовой отчетности, в том числе и раскрытие учетной политики, используемой компаниями, помогает достижению сопоставимости.
41. Необходимость сопоставимости не следует путать с простой унификацией. Она не должна стать препятствием для введения усовершенствованных бухгалтерских стандартов. Для компании невыгодно продолжать ведение учета по-старому для операций и других событий, если принятая политика не обеспечивает такие качественные характеристики, как уместность и надежность. Для компании также невыгодно продолжать неизменную учетную политику, когда имеется более подходящая и надежная альтернатива.
42. Так как пользователи хотят сравнивать финансовое положение, результаты деятельности и изменения в финансовом положении компании с течением времени, важно, чтобы финансовая отчетность содержала соответствующую информацию за предшествующие периоды.

#### Ограничения уместности и надежности информации

#### Своевременность

43. В случае неоправданной задержки в представлении информации она может потерять свою уместность. Руководству может быть необходимо сбалансировать относительные достоинства своевременности с представлением надежной информации. Для своевременного представления информации часто бывает необходимо отчитываться до выяснения всех аспектов операции или другого события, тем самым снижая надежность. И наоборот, если отчетность задержана до выяснения всех аспектов, информация может оказаться чрезвычайно надежной, но мало полезной для пользователей, которые должны были принимать решения раньше. В достижении баланса между уместностью и надежностью преобладающим соображением является наилучшее удовлетворение потребностей пользователей для принятия экономического решения.

Баланс между выгодами и затратами

44. Соотношение между выгодами и затратами - это скорее принципиальное ограничение, а не качественная характеристика. Выгоды, извлекаемые из информации, должны превышать затраты на ее получение. Оценка выгод и затрат, однако, в значительной степени вопрос суждения. Более того, затраты совсем необязательно ложатся на тех пользователей, которые получают выгоды. Кроме того, выгодами могут воспользоваться не только те пользователи, для которых информация была подготовлена. Например, представление дополнительной информации заимодавцам может снизить стоимость займа для компании. По этим причинам очень трудно применять тест оправданности затрат в любом конкретном случае. Тем не менее, специалисты, устанавливающие стандарты, как и составители и пользователи финансовой отчетности, должны знать об этом ограничении.

Баланс между качественными характеристиками

45. На практике часто необходимо равновесие или компромисс между качественными характеристиками. В общем цель состоит в том, чтобы достичь соответствующего соотношения между характеристиками для выполнения основного предназначения финансовой отчетности. Относительная важность характеристик в различных случаях - это дело профессионального суждения.

Достоверное и объективное представление

46. О финансовой отчетности часто говорят, что она дает достоверное и объективное представление, или представляет беспристрастно финансовое положение, результаты деятельности и изменения в финансовом положении компании. Данный документ непосредственно не рассматривает эти концепции. Однако можно считать, что применение основных качественных характеристик и соответствующих бухгалтерских стандартов обычно обеспечивают составление финансовой отчетности, которая отвечает определению достоверной и объективной картины или беспристрастного представления подобной информации.

## ЭЛЕМЕНТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

47. Финансовая отчетность отражает финансовые результаты операций и других событий, объединяя их в широкие категории в соответствии с их экономическими характеристиками. Эти широкие категории называются элементами финансовой отчетности. Элементами, непосредственно связанными с измерением финансового положения в балансе, являются активы, обязательства и капитал. Элементами, непосредственно связанными с измерениями результатов деятельности в отчете о прибылях и убытках, являются доходы и расходы. Отчет об изменениях в финансовом положении обычно отражает элементы отчета о прибылях и убытках и изменения, произошедшие в элементах бухгалтерского баланса: соответственно настоящий документ не определяет элементы, уникальные для этой отчетности.

48. Представление этих элементов в балансе и отчете о прибылях и убытках требует создания подклассов. Например, активы и обязательства могут классифицироваться по их характеру или функции в деятельности компании. Это делается для того, чтобы информация была наиболее удобна пользователям для принятия экономических решений.

Финансовое положение

49. Элементами, непосредственно связанными с измерением финансового положения, являются активы, обязательства и капитал. Они определяются следующим образом;

- (а) *Активы* - это ресурсы, контролируемые компанией в результате событий прошлых периодов, от которых компания ожидает экономической выгоды в будущем.
- (в) *Обязательства* - это текущая задолженность компании, возникающая из событий прошлых периодов, урегулирование которой приведет к оттоку из компании ресурсов, содержащих экономическую выгоду.
- (с) *Капитал* - это доля в активах компании, остающаяся после вычета всех ее обязательств.

50. Определения активов и обязательств показывают их основные характеристики, но не пытаются раскрыть критерии, которым они должны удовлетворять, прежде чем они будут признаны в бухгалтерском балансе. Таким образом, определения включают статьи, которые не признаются как активы или обязательства в балансе, потому, что они не удовлетворяют критериям признания, обсуждаемым в параграфах 82 - 98. В частности, ожидание того, что будущие экономические выгоды будут поступать в компанию или уходить из нее должно быть достаточно определенным для того, чтобы отвечать критерию вероятности из параграфа 83. Только после этого актив или обязательство могут быть признаны.

51. При решении вопроса, какому определению (актива, обязательства или капитала) соответствует рассматриваемая статья, особое внимание следует обратить на ее основополагающую сущность и экономическую реальность, а не просто на юридическую форму. Так, например, в случае финансовой аренды сущность и финансовая реальность состоят в том, что арендатор получает экономическую выгоду от использования арендуемого актива на протяжении большей части его срока полезной службы в обмен на взятие на себя обязательства платить и это право сумму, приблизительно равную справедливой стоимости актива, и соответствующие финансовые сборы. Таким образом, финансовая аренда порождает статьи, удовлетворяющие определению актива и обязательства и признаваемые как таковые в балансе арендодателя.

52. Балансы, составленные в соответствии с действующими Международными стандартами финансовой отчетности, могут включать объекты, не удовлетворяющие определениям актива или обязательства и не

показанные как часть капитала. Однако определения, данные в параграфе 48, будут использоваться при пересмотре существующих Международных стандартов финансовой отчетности и формулировании новых Стандартов.

## Активы

53. Будущая экономическая выгода, заключенная в активе, - это потенциал, который войдет, прямо или косвенно, в поток денежных средств или эквивалентов денежных средств компании. Потенциал может быть производительным, то есть быть частью операционной деятельности компании. Он также может принимать форму конвертируемости в денежные средства или их эквиваленты, или способности сокращать отток денежных средств, как, например, альтернативный производственный процесс снижает производственные затраты.
54. Компания обычно использует свои активы для производства товаров и услуг, способных удовлетворить желания и потребности покупателей: поскольку товары и услуги могут удовлетворять желания и потребности, покупатели готовы платить за них и тем самым увеличивать поток денежных средств компании. Сами денежные средства предоставляют услугу компании благодаря своей значимости по отношению к другим ресурсам компании.
55. Будущие экономические выгоды, заключенные в активе, могут поступать в компанию разными путями. Например, актив может быть:
- (а) использован отдельно или в сочетании с другими активами при производстве товаров и услуг, продаваемых компанией;
  - (в) обменен на другие активы;
  - (с) использован для погашения обязательства; или (и) распределен среди собственников компании.
56. Многие активы, например основные средства, имеют физическую форму. Однако физическая форма не является определяющей для существования актива, так, патенты и авторские права, например, являются активами, если компания ожидает от них притока экономической выгоды в будущем, и они подконтрольны ей.
57. Многие активы, например, дебиторская задолженность и имущество, связаны с юридическими правами, включая право собственности. Право собственности не является первостепенным при определении существования актива. Таким образом, арендуемое имущество является активом, если компания контролирует прибыль, ожидаемую от этой собственности. Хотя способность компании контролировать прибыль обычно возникает как результат получения юридических прав, тем не менее, статья может отвечать определению актива даже при отсутствии юридического контроля. Например, "ноу-хау", полученное в результате исследовательской деятельности, может подходить под определение актива, когда сохраняя "ноу-хау" в секрете, компания контролирует прибыль, ожидаемую от него.
58. Активы компании возникают от операций и других событий прошедших периодов. Обычно компании приобретают активы покупая или производя их, но другие операции или события также МОГУТ их создавать. К таким примерам относятся имущество, полученное компанией от правительства, как часть программы поощрения экономического роста в регионе и открытие запасов полезных ископаемых. Операции или события, совершение которых ожидается в будущем, сами по себе не являются активами, так, например, намерение купить запас само по себе не подходит под определение актива.
59. Между возникающими расходами и создаваемыми активами существует тесная связь, но они совсем необязательно будут совпадать. Так, когда компания несет расходы, это может свидетельствовать о том, что преследовалась цель получения прибыли в будущем, но это не является достаточным доказательством того, что возник объект, отвечающий определению актива. Точно также отсутствие соответствующих расходов не мешает статье соответствовать определению актива и, таким образом, претендовать на признание в балансе. Например, дотированные статьи компании могут подходить под определение актива.

## Обязательства

60. Важнейшей характеристикой обязательства является то, что компания имеет текущую задолженность. Обязательство - это долг или обязанность действовать или выполнять что-либо определенным образом. Обязательства могут быть юридически обязательными, как следствие юридически обязательного договора или законодательного требования. Типичным примером подобного случая являются суммы, выплачиваемые за товары и полученные услуги. Однако обязательства также возникают из нормальной деловой практики, обычая и желания поддерживать хорошие деловые отношения или действовать по справедливости. Например, если компания принимает политическое решение устранить неисправности в своей продукции, даже когда очевидно, что они возникли после истечения гарантийного срока эксплуатации, суммы предполагаемых затрат в отношении уже проданных товаров являются обязательствами.
61. Необходимо провести различие между текущим и будущим обязательствами. Решение руководства компании приобрести активы в будущем периоде само по себе не ведет к возникновению текущего обязательства. Обычно обязательство возникает тогда, когда актив доставлен или когда компания заключает не подлежащий отмене договор на его приобретение. В последнем случае необратимый характер договора означает, что экономические последствия невыполнения обязательства, например, наличие значительного штрафа, практически не оставляют

компании возможности избежать оттока ресурсов к другой стороне.

62. Урегулирование текущего обязательства обычно связано с отказом компании от ресурсов, содержащих экономическую выгоду, с тем, чтобы удовлетворить иск другой стороны. Урегулирование текущего обязательства может осуществляться несколькими способами, например:

- (а) выплатой денежных средств;
- (в) передачей других активов;
- (с) предоставлением услуг;
- (д) заменой одного обязательства другим; или
- (е) переводом обязательства в капитал.

Обязательство также может быть погашено другими средствами, такими как отказ или утрата кредитором своих прав.

63. Обязательства возникают в результате операций и других событий прошлых периодов. Таким образом, например, приобретение товаров и пользование услугами ведет к возникновению кредиторской задолженности (если только не производится предоплата или оплата при доставке), а получение банковского кредита ведет к возникновению обязательства вернуть его. Компания, основываясь на информации о ежегодных покупках клиентов, может также признать возвраты переплаты в будущих периодах в качестве обязательств; в этом случае продажа товаров в прошлых периодах является операцией, приведшей к возникновению обязательства.

64. Иногда обязательства могут быть измерены только со значительной степенью приближения. Некоторые компании обозначают эти обязательства как резервы. В некоторых странах подобные резервы не рассматриваются как обязательства, поскольку концепция обязательства определяется более узко, так что включает только суммы, которые могут быть установлены без использования оценочных значений. Определение обязательства, данное в параграфе 49, означает более широкий подход. Таким образом, когда резерв связан с текущим обязательством и отвечает остальным деталям определения, он является обязательством, даже если его величина должна быть рассчитана приблизительно. Примерами таких резервов являются резервы на обеспечение выплат по существующим гарантийным обязательствам и резервы на покрытие пенсионных обязательств.

#### Капитал

65. Хотя капитал определяется в параграфе 49 как остаточный, в балансе он может разбиваться на подклассы. Например, в корпоративной компании такие статьи, как средства, внесенные акционерами, нераспределенная прибыль, резервы, представляющие выделения нераспределенной прибыли, и резервы, представляющие корректировки, обеспечивающие поддержание капитала, могут показываться отдельно. Такая классификация может быть уместной для удовлетворения потребностей пользователей финансовой отчетности на этапе принятия решения, когда они определяют юридические или другие ограничения способности компании распределять или как-либо использовать капитал. Она также может отражать факт того, что стороны с долями участия в компании имеют разные права в отношении получения дивидендов или возмещения капитала.

66. Создание резервов иногда предусматривается уставом или другим законом с тем, чтобы дать компании и ее кредиторам дополнительную меру защиты от последствий убытков. Другие резервы могут создаваться в том случае, когда национальный закон о налогообложении предусматривает освобождение от налогов или их снижение при переводе средств в такие резервы. Наличие и размер таких юридических, уставных или налоговых резервов представляет собой информацию, которая может быть уместной для пользователей при принятии решений. Переводы в такие резервы представляют собой использование нераспределенной прибыли, а не расходы.

67. Сумма капитала, показываемая в балансе, зависит от измерения активов и обязательств. Как правило, общий размер капитала только по случайности соответствует общей рыночной стоимости акций компании или сумме, которая могла бы быть выручена от реализации либо чистых активов по частям, либо всей компании, как действующей компании.

68. Торговая, производственная и иная коммерческая деятельность часто осуществляется через такие компании, как частные компании, товарищества и трасты, а также различные виды государственных организаций. Юридические и регулирующие рамки для таких компаний часто отличаются от тех, что применяются для корпоративных компаний. Например, распределение сумм, включенных в капитал, среди собственников или других заинтересованных лиц может быть связано лишь несколькими ограничениями или вообще не ограничено. Тем не менее, определение капитала и другие аспекты данного документа, связанные с ним, подходят для таких компаний.

#### Результаты деятельности

69. Прибыль часто используется как мера эффективности деятельности или как основа для других измерений, таких как прибыль на инвестиции или прибыль на акцию. Элементами, непосредственно связанными с измерением прибыли, являются доход и расходы. Признание и измерение дохода и расходов и, следовательно, прибыли, отчасти зависят от концепций капитала и поддержания капитала, применяемых компаниями при составлении финансовой отчетности. Эти концепции будут обсуждаться в параграфах 102 -110.

70. Элементы дохода и расходов определяются следующим образом:

(а) *Доход* - это приращение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме притока, или увеличения активов, или уменьшения обязательств, что выражается в увеличении капитала, не связанного с вкладами участников акционерного капитала.

(в) *Расходы* - это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме оттока, или истощения активов, или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанных с его распределением между участниками акционерного капитала.

71. Определения дохода и расходов указывают их важнейшие характеристики, но не уточняют критерии, которым они должны соответствовать для признания в отчете о прибылях и убытках. Эти критерии обсуждаются в параграфах 82 - 98.

72. Доход и расходы могут представляться в отчете о прибылях и убытках разными способами так, чтобы обеспечивать информацию, необходимую для принятия экономических решений. Например, существует общепринятая практика проводить различия между статьями дохода и расходов, которые возникают в процессе обычной деятельности компании, и теми, которые с ней не связаны. Это разграничение производится по источнику соответствующей статьи, так как он имеет значение при оценке способности компании создавать денежные средства или их эквиваленты в будущем. Например, деятельность, связанная с реализацией долгосрочной инвестиции, вряд ли будет осуществляться регулярно. При подобном разграничении между статьями необходимо учитывать характер компании и ее операций. Статьи, возникающие в результате обычной деятельности одной компании, могут быть необычными для другой компаний.

73. Разграничение между статьями дохода и расходов и объединение их разными способами также позволяет представлять несколько вариантов измерения результатов деятельности компании. Они отличаются степенью охвата. Например, отчет о прибылях и убытках может показывать валовую прибыль, прибыль от обычной деятельности до налогообложения, прибыль от обычной деятельности после налогообложения и чистую прибыль.

#### Доход

74. Определение дохода включает в себя как выручку, так и прочие доходы. Выручка возникает в процессе обычной деятельности компании и называется самыми разными терминами, в том числе продажи, вознаграждения, проценты, дивиденды, роялти и арендная плата.

75. Прочие доходы представляют другие статьи, отвечающие определению дохода и могут возникать или не возникать в процессе обычной деятельности компании. Они представляют собой увеличения экономических выгод и как таковые по своей природе не отличаются от выручки. Поэтому они не рассматриваются в данном документе как отдельный элемент.

76. Прочие доходы включают, например, доходы, возникающие от реализации основных средств. Определение дохода также включает нереализованные доходы; например, доход, возникающий от переоценки рыночных ценных бумаг, или от увеличения балансовой стоимости долгосрочных активов. При признании таких доходов в отчетах о прибылях и убытках они обычно представляются отдельно, так как информация о них полезна для принятия экономических решений. Такие доходы часто отражаются в отчетах без соответствующих расходов.

77. Разные типы активов могут быть получены или увеличены доходом. Такими примерами служат денежные средства, дебиторская задолженность, товары и услуги, полученные в обмен на поставленные товары и услуги. Доход может возникнуть в результате урегулирования обязательств. Например, компания может поставить товары или услуги кредитору в счет погашения обязательства по выплате оставшейся части кредита.

#### Расходы

78. Определение расходов включает убытки, а также расходы, возникающие в процессе обычной деятельности компании. Последние включают в себя такие расходы, как себестоимость продаж, заработная плата и амортизация. Они обычно принимают форму оттока или истощения активов, в том числе денежных средств или их эквивалентов, запасов, основных средств.

79. Убытками являются другие статьи, которые подходят под определение расходов и могут возникать или не возникать в процессе обычной деятельности компании. Убытки представляют собой уменьшение экономических выгод, и поэтому по своей природе не отличаются от других расходов. Следовательно, в этом документе они не рассматриваются как отдельный элемент.

80. Убытки включают в себя, например, потери, возникшие в результате стихийных бедствий, таких как пожар и наводнение, а также от реализации основных средств. Определение расходов включает также нереализованные убытки, к которым относятся убытки, возникающие в результате увеличения курса обмена валюты в отношении кредитов компаний в данной валюте. При признании убытков в отчете о прибылях и убытках они обычно показываются отдельно, потому что информация о них полезна для принятия экономических решений. Убытки часто отражаются в отчетах за вычетом соответствующего дохода.

#### Корректировки, обеспечивающие сохранение капитала

81. Переоценка или повторное приведение в отчетности активов и обязательств приводит к увеличениям или уменьшениям капитала. Хотя эти увеличения и уменьшения подходят под определение дохода и расходов, они не включаются в отчет о прибылях и убытках в соответствии с определенными концепциями поддержания капитала. Вместо этого эти статьи включаются в капитал как корректировки, обеспечивающие поддержание капитала, или как резервы переоценки. Концепции поддержания капитала обсуждаются в параграфах 102 - 110 настоящего документа.

## ПРИЗНАНИЕ ЭЛЕМЕНТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

82. Признание - это процесс включения в баланс или отчет о прибылях и убытках объекта, который подходит под определение одного из элементов и отвечает условию признания, изложенному в параграфе 83. Признание состоит в словесном описании объекта и его отражении в виде денежной суммы и включении этой суммы в баланс или отчет о прибылях и убытках. Объекты, отвечающие условию признания, должны признаваться в балансе или отчете о прибылях и убытках. Непризнание таких объектов не компенсируется ни раскрытием используемой учетной политики, ни примечаниями или пояснительными материалами.

83. Объект, подходящий под определение элемента, должен признаваться, если:

- (а) существует вероятность того, что любая экономическая выгода, ассоциируемая с ним, будет получена или утрачена компанией; и
- (в) объект имеет стоимость или оценку, которая может быть надежно измерена.

84. При оценке соответствия объекта этим условиям и, таким образом, возможности его признания в финансовой отчетности, необходимо учитывать соображения существенности, обсуждавшиеся в параграфах 29 и 30. Взаимосвязь между элементами означает, что объект, отвечающий определению и условиям признания для конкретного элемента, например, актива, автоматически требует признания другого элемента, например, дохода или обязательства.

### Вероятность будущей экономической выгоды

85. Понятие вероятности используется в условии признания для представления степени неопределенности получения или утраты компанией будущих экономических выгод, ассоциируемых со статьей. Это понятие соответствует неопределенности, характеризующей окружающую среду, в которой работает компания. Оценки степени неопределенности, применяемые к потоку будущих экономических выгод, производятся на основе доказательства, имеющегося при составлении финансовой отчетности. Например, когда существует вероятность того, что задолженность компании будет погашена, то при отсутствии доказательств обратного, оправданным будет признать такую задолженность в качестве актива. Для большинства видов задолженности, однако, некоторая доля неплатежей обычно считается вероятной, поэтому признается расход, представляющий ожидаемое сокращение экономических выгод.

### Надежность измерения

86. Вторым условием признания объекта является наличие у него стоимости или оценки, которая может быть надежно измерена, в соответствии с параграфами 31 - 38 данного документа. Во многих случаях стоимость и оценка должны определяться расчетно. Использование обоснованных расчетных величин является важной частью составления финансовой отчетности и не подрывает ее надежности. Однако в том случае, когда невозможно получить обоснованную расчетную величину, объект не признается в балансе или отчете о прибылях и убытках. Например, ожидаемые поступления от судебного иска могут подходить под определения как актива, так и дохода, и также отвечать условию вероятности для целей признания. Однако если величина иска не может быть надежно определена, он не должен признаваться как актив или доход, существование же иска, однако, должно раскрываться в примечаниях, пояснительных материалах или дополнительных таблицах.

87. Объект, в определенный момент времени не удовлетворяющий условиям, изложенным в параграфе 83, позже, в результате последующих событий или новых условий, может быть признан.

88. Объект, обладающий важнейшими характеристиками элемента, но не соответствующий условиям признания, тем не менее может заслуживать раскрытия в примечаниях, пояснительных материалах или в дополнительных таблицах. Это необходимо, когда информация об объекте пользователями финансовой отчетности считается уместной для оценки финансового положения, результатов деятельности и изменений финансового положения компании.

### Признание активов

89. Актив признается в балансе, когда существует вероятность притока будущих экономических выгод в компанию, а актив имеет стоимость или оценку, которая может быть надежно измерена.

90. Актив не признается в балансе, когда были понесены затраты, исключаящие вероятность притока экономических выгод в компанию за пределами текущего отчетного периода. Вместо этого подобная операция ведет к признанию расхода в отчете о прибылях и убытках. Такое отражение не предполагает, что у руководства при совершении затрат были какие-либо другие намерения, кроме получения будущих экономических выгод для компании, или что руководство было дезориентировано. Одного лишь предположения, касающегося степени определенности того, что экономические выгоды будут поступать в компанию за пределами текущего отчетного периода, недостаточно для обеспечения признания актива.

### Признание обязательств

91. Обязательство признается в балансе, если существует вероятность того, что в результате погашения текущего обязательства возникнет отток ресурсов, содержащих экономические выгоды, а величина этого погашения может быть надежно определена. На практике обязательства по договорам, которые в равной пропорциональной

степени не выполнены (например, обязательства по запасам, заказанным, но еще не полученным), как правило, не признаются в качестве обязательств в финансовой отчетности. Однако подобные обязательства могут соответствовать определению обязательства, и, если в конкретных условиях они удовлетворяют критерию признания, могут быть признаны. В подобных ситуациях признание обязательств влечет за собой признание соответствующих активов или расходов.

#### Признание дохода

92. Доход признается в отчете о прибылях и убытках, если возникает увеличение будущих экономических выгод, связанных с увеличением активов или уменьшением обязательств, которые могут быть надежно измерены. В действительности это означает, что признание дохода происходит одновременно с признанием увеличения активов или уменьшения обязательств (например, чистое увеличение активов при продаже товаров или услуг, или уменьшение обязательств при отказе от выплаты долга).
93. Процедуры, обычно принятые в практике признания дохода, например, требование того, чтобы доход был получен, являются требованиями критериев признания, приведенных в этом документе. Эти процедуры в основном направлены на ограничение признания в качестве дохода тех статей, которые могут быть надежно измерены и имеют достаточную степень определенности.

#### Признание расходов

94. Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках, если возникает уменьшение в будущих экономических выгодах, связанных с уменьшением актива или увеличением обязательства, которые могут быть надежно измерены. На практике это означает, что признание расходов происходит одновременно с признанием увеличения обязательств или уменьшения активов (например, задолженность по выплатам заработной платы или амортизация оборудования).
95. Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках на основе непосредственного сопоставления между понесенными затратами и прибылями по конкретным статьям доходов. Этот процесс обычно называется сопоставлением затрат и прибылей. Он предполагает одновременное или комбинированное признание прибылей и расходов, возникающих непосредственно и совместно от одних и тех же операций или других событий; например, различные компоненты расходов, составляющих себестоимость проданных товаров, признаются в то же время как доход, полученный от продажи этих товаров. Однако, согласно данному документу, применение концепции сопоставления не позволяет признание в балансе статей, которые не соответствуют определению активов или обязательств.
96. Если возникновение экономических выгод ожидается на протяжении нескольких учетных периодов и связь с доходом может быть прослежена только в целом или косвенно, расходы в отчете о прибылях и убытках признаются на основе метода систематического и постепенного распределения. Часто это необходимо при признании расходов, связанных с использованием таких активов, как основные средства, деловая репутация, патенты и торговые знаки, в таких случаях расход называется амортизацией. Этот метод распределения предназначен для признания расходов на протяжении учетных периодов, в которых используются или истекают экономические выгоды, связанные с этими статьями.
97. Расход признается в отчете о прибылях и убытках немедленно, если затраты не создают больше будущие экономические выгоды, или когда будущие экономические выгоды не соответствуют или перестают соответствовать требованиям признания в качестве актива в балансе.
98. Расход также признается в отчете о прибылях и убытках в тех случаях, когда возникло обязательство без признания актива, как в случае обязательства по гарантии на товар.

#### ОЦЕНКА ЭЛЕМЕНТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

99. Оценка - это процесс определения денежных сумм, по которым элементы финансовой отчетности должны признаваться и вноситься в баланс и в отчет о прибылях и убытках. Для этого требуется выбрать конкретный метод оценки.
100. В финансовой отчетности в разной степени и в разной комбинации используется ряд различных методов оценки. К ним относятся следующие методы:
- (а) *Фактическая стоимость приобретения.* Активы учитываются по сумме уплаченных за них денежных средств или их эквивалентов или по справедливой стоимости, предложенной за них на момент их приобретения. Обязательства учитываются по сумме выручки, полученной в обмен на долговое обязательство, или, в некоторых случаях (например, налоги на прибыль), по суммам денежных средств или их эквивалентов, уплата которых ожидается при нормальном ходе дел.
  - (в) *Восстановительная стоимость.* Активы отражаются по сумме денежных средств или их эквивалентов, которая должна быть уплачена в том случае, если такой же или эквивалентный актив приобретался бы в настоящее время. Обязательства отражаются по недисконтированной сумме денежных средств или их эквивалентов, которая потребовалась бы для погашения обязательства в настоящий момент.
  - (с) *Возможная цена продажи (погашения).* Активы отражаются по сумме денежных средств или их эквивалентов, которая в настоящее время может быть выручена от продажи актива в нормальных условиях. Обязательства отражаются по стоимости их погашения, то есть по недисконтированной сумме денежных средств или их эквивалентов, которую предполагалось бы потратить для погашения обязательств при нормальном ходе дел.

- (d) *Дисконтированная стоимость*. Активы отражаются по дисконтированной стоимости будущего чистого поступления денежных средств, которые, как предполагается, будут отдаваться данным активом при нормальном ходе дел. Обязательства отражаются по дисконтированной стоимости будущего чистого выбытия денежных средств, которые, как предполагается, потребуются для погашения обязательств при нормальном ходе дел.
101. Наиболее широко принятой компаниями основой измерения является фактическая стоимость. Обычно она используется в комбинации с другими методами оценки. Например, запасы обычно учитываются по наименьшей из себестоимости и возможной чистой цены продаж, рыночные ценные бумаги учитываются по их рыночной стоимости, а пенсионные обязательства по их дисконтированной стоимости. Более того, некоторые компании в ответ на неспособность учетной модели, опирающейся на фактическую стоимость, справиться с влиянием изменения цен на неденежные активы используют метод учета по восстановительной стоимости.

## КОНЦЕПЦИИ КАПИТАЛА И ПОДДЕРЖАНИЯ КАПИТАЛА

### Концепции капитала

102. Большинство компаний для составления своей финансовой отчетности приняли финансовую концепцию капитала. Согласно финансовой концепции капитала, имеющей в виду инвестированные деньги или инвестированную покупательную способность, капитал рассматривается как синоним чистых активов или собственного капитала компании. Согласно физической концепции капитала, имеющей в виду операционную способность, капитал - это производственная мощность компании, основанная, например, на выпуске единиц продукции в день.
103. Выбор компанией соответствующей концепции капитала должен основываться на потребностях пользователей ее финансовой отчетности. Таким образом, если пользователи финансовой отчетности главным образом озабочены обеспечением номинального инвестированного капитала или покупательной способности инвестированного капитала, должна быть принята финансовая концепция капитала. Однако, если пользователей больше заботит операционная способность компании, то должна использоваться физическая концепция капитала. Выбор концепции указывает на цель, которая должна быть достигнута при определении прибыли, хотя в процессе ввода концепции в действие могут возникнуть некоторые трудности с измерениями.

### Концепции поддержания капитала и определения прибыли

104. Концепции капитала, приведенные в параграфе 102, обуславливают следующие концепции поддержания капитала:
- (a) *Поддержание финансового капитала*. Согласно этой концепции, прибыль считается полученной только, если финансовая (денежная) сумма чистых активов в конце периода превышает финансовую (денежную) сумму чистых активов в начале периода после вычета всех распределений и взносов владельцев в течение периода. Поддержание финансового капитала может быть измерено либо в номинальных денежных единицах, или единицах постоянной покупательной способности.
- (b) *Поддержание физического капитала*. Согласно этой концепции прибыль считается полученной, только если физическая производительность (или операционная способность) компании (или ресурсы, или фонды, необходимые для достижения этой способности) в конце периода превышают физическую производительность в начале периода после вычета всех распределений или вкладов владельцев в течение периода.
105. Концепция поддержания капитала рассматривает то, как компания определяет капитал, который она собирается поддерживать. Она устанавливает связь между концепциями капитала и концепциями прибыли, поскольку дает ориентир, по которому измеряется прибыль. Она является предпосылкой для проведения различия между прибылью компании на капитал и возвратом ее капитала. Только притоки активов, превышающие суммы, необходимые для поддержания капитала, могут считаться прибылью, и, таким образом, называться прибылью на капитал. Следовательно, прибыль - это остаточная величина, которая получается после вычета расходов (в том числе корректировок, обеспечивающих поддержание капитала, где это необходимо) из дохода. Если расходы превышают доход, то разность составляет чистый убыток.
106. Концепция поддержания физического капитала требует принятия в качестве основы для оценки восстановительной стоимости. Концепция поддержания финансового капитала не требует использования какой-то конкретной основы оценки. Выбор основы оценки, при использовании этой концепции, зависит от типа финансового капитала, который собирается поддерживать компания.
107. Принципиальная разница между двумя концепциями поддержания капитала состоит в отражении результатов изменений цен на активы и обязательства компании. Говоря в общем, компания сохранила свой капитал, если в конце периода она имеет такой же капитал, как и имела в начале периода. Любая сумма сверх требуемой для поддержания капитала в начале периода является прибылью.
108. Согласно концепции поддержания финансового капитала, где капитал определяется в номинальных денежных единицах, прибыль представляет собой увеличение номинального денежного капитала за период. Таким образом, увеличения цен активов, которые удерживала компания в течение периода, обычно называемые доходами от владения, концептуально и являются прибылями. Однако они не могут быть признаны как таковые до тех пор, пока активы не будут проданы в обменной операции. Если концепция поддержания

финансового капитала определяется в единицах постоянной покупательной способности, прибыль представляет увеличение инвестированной покупательной способности за период. Таким образом, прибылью считается только та часть увеличения цены активов, которая превышает увеличение общего уровня цен. Остальная часть увеличения считается корректировкой, обеспечивающей поддержание капитала, и следовательно, частью капитала.

109. Согласно концепции поддержания физического капитала, когда капитал определяется в единицах физической производительности, прибыль представляет собой увеличение этого капитала за период. Все изменения цен, влияющие на активы и обязательства компании, рассматриваются как изменения в измерении физической производительности компании. Следовательно, они рассматриваются как корректировки, обеспечивающие поддержание капитала, которые составляют часть капитала, а не прибыль.
110. Выбор методов измерения и концепции поддержания капитала определяет учетную модель, используемую при подготовке финансовой отчетности. Разные учетные модели дают разные степени уместности и надежности. Как и в других областях, руководство компании должно искать равновесие между уместностью и надежностью. Данный документ применим к целому ряду учетных моделей и представляет указания по подготовке и представлению финансовой отчетности, составленной по избранной модели. В настоящее время Совет КМСФО не намерен предписывать использование конкретной модели, за исключением особых условий, таких, когда компания отчитывается в валюте страны с гиперинфляцией. Однако это намерение Совета может быть пересмотрено в свете изменений, происходящих в мире.

ПРИЛОЖЕНИЕ 2

Счета бухгалтерского учета, необходимые для выполнения задания

№ п/п	Наименование счета	Отношение к балансу: А — активные, П — пассивные, А-П — активно-пассивные
1	2	3
1	Амортизационные расходы	А
2	Взносы по страхованию	А
3	Взносы по подоходному налогу	А
4	Внепроизводственные расходы	А
5	Возврат приобретенных товаров	А
6	Временная инвестиция	А
7	Выручка от реализации	П
8	Денежные средства	А
9	Дивиденды объявленные	А
10	Дивиденды к выплате	П
11	Дополнительно оплаченный капитал	П
12	Доход от дивиденда	П
13	Доход от процентов	П
14	Заработная плата к выплате	П
15	Итоговый счет "Прибыли и убытки"	А-П
16	Ипотечный кредит	П
17	Износ зданий	П
18	Износ оборудования	П
19	Лицензии	А
20	Накопленный износ	П
21	Нематериальные активы	А
22	Нераспределенная прибыль	П
23	Нефтяная скважина	А
24	Оборудование	А
25	Обязательства по капитальной аренде	П
26	Облигации к оплате	П
27	Обыкновенные акции по номиналу	А
28	Патенты	А
29	Полученная арендная плата	П
30	Подоходный налог	А
31	Подоходный налог с зарплаты к оплате	П
32	Прибыль от временной инвестиции	П
33	Прибыль от продажи оборудования	П
34	Превышение номинала облигаций	П
35	Привилегированные акции по номиналу	А
36	Приобретения	А
37	Проценты к получению	П
38	Расходы на аренду	А
39	Расходы по выплате процентов	А
40	Расходы на коммунальные услуги	А
41	Скидка по облигациям	А
42	Списанный износ	А
43	Стоимость реализованных товаров	А
44	Счета к получению	А
45	Счета к оплате	П
46	Товарные запасы	А
47	Транспортно-заготовительные расходы	А
48	Убыток от продажи оборудования	А

Учебное издание

**КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА  
ПО КУРСУ  
"МЕЖДУНАРОДНАЯ СИСТЕМА  
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА"**

**Практикум**

Составитель *Егорова Люция Алексеевна*

Редактор Чегодаева Л.Я.  
Корректор Чегодаева Л.Я.

Подписано в печать 12.01.04. Формат 60×84 1/8.  
Бумага офсетная. Печать офсетная.  
Усл.печ.л. 4,6. Усл.кр-отт.4,8. Уч.-изд.л. 5,0.  
Тираж 100. Заказ *16* . Арт. С-10(ДЗ)/2003.

Самарский государственный аэрокосмический университет  
имени академика С.П. Королева.  
443086 Самара, Московское шоссе, 34.

---

**Отпечатано в УПЛ  
443056, г. Самара, пр. Масленникова, 37**