

Тема 9

ОТЧЕТНОСТЬ

ОТЧЕТНОСТЬ

- Необходимость предоставления отчетности предусмотрена как для российских стандартов бухгалтерского учета, так и для международной финансовой отчетности (для отдельных категорий компаний). Однако передовые компании, планирующие работать с зарубежными инвесторами, как правило, разрабатывают отчетность по МСФО и даже размещают ее в открытом доступе.
- В настоящее время в открытом доступе можно найти отчетность таких компаний как **Газпром, Лукойл, Мечел**. За рубежом также достаточно распространена практика раскрытия информации, в том числе акционерными обществами (**BMW, Siemens**), а также компаниями, имеющими представительства и филиалы в разных странах или планирующих выход на биржу. **Не должны раскрывать** информацию по МСФО **микропредприятия и ИП.**

ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

Движение денежных средств в компании регулируется специальным стандартом – Международным стандартом финансовой отчетности (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» (введен в действие на территории РФ Приказом Минфина России от 28.12.2015 N° 217н).

ИНФОРМАЦИЯ В ОТЧЕТЕ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

Денежные средства, связанные с операционной деятельностью:

- **денежные поступления от продажи товаров и оказания услуг;**
- **денежные поступления в виде роялти, гонораров, комиссионных и прочая выручка;**
- **денежные выплаты поставщикам за товары и услуги;**
- **денежные выплаты работникам и от имени работников;**
- **денежные поступления и выплаты страховой организации по страховым премиям, требованиям, аннуитетам и прочим страховым вознаграждениям;**
- **денежные выплаты или возвраты по налогу на прибыль, если они не могут быть конкретно соотнесены с финансовой или инвестиционной деятельностью;**
- **денежные поступления и выплаты по договорам, удерживаемым для целей дилинга или торговли.**

ИНФОРМАЦИЯ В ОТЧЕТЕ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

Денежные средства, связанные с инвестиционной деятельностью:

- **денежные выплаты для приобретения основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов. К ним относятся выплаты, связанные с капитализированными затратами на разработки и самостоятельно произведенными основными средствами;**
- **денежные поступления от продажи основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов;**
- **денежные выплаты для приобретения долевых или долговых инструментов других организаций и долей участия в совместных предприятиях (кроме выплат по инструментам, рассматриваемым как эквиваленты денежных средств или предназначенным для целей дилинга или торговли);**
- **денежные поступления от продажи долевых или долговых инструментов других организаций и долей участия в совместных предприятиях (кроме поступлений по инструментам, рассматриваемых как эквиваленты денежных средств или предназначенных для целей дилинга или торговли) и др.**

ИНФОРМАЦИЯ В ОТЧЕТЕ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

Денежные средства, связанные с финансовой деятельностью:

- денежные поступления от выпуска акций или других долевых инструментов;**
- денежные выплаты собственникам для приобретения или погашения акций организации;**
- денежные поступления от выпуска долговых обязательств, займов, векселей, облигаций, залладных и других краткосрочных или долгосрочных заимствований;**
- денежные выплаты по заемным средствам;**
- денежные выплаты, осуществленные арендатором в счет уменьшения непогашенной суммы обязательств по финансовой аренде.**

ЧТО ПОКАЗЫВАЕТ ОТЧЕТ

- **Движение денежных средств в настоящем и прошлом периоде;**
- **Виды денежных поступлений;**
- **Переплаты и возвраты по налогам и сборам;**
- **Иные поступления.**

Важно!

Организация может выбирать формат составления отчета о движении денежных средств. Выбранный вариант формата должен быть утвержден в учетной политике.

Менеджеру отчет о движении денежных средств

ПОЗВОЛЯЕТ ОЦЕНИТЬ:

- **насколько эффективно расходуются денежные средства;**
- **поступление денежных средств в компанию и прирост/снижение денежных средств;**
- **какие особые операции проводились за отчетный период (инвестирование, выпуск векселей и проч.).**

ПРОМЕЖУТОЧНАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

- Промежуточная финансовая отчетность также предоставляется в соответствии с отдельным стандартом отчетности. Это **Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность»** (введен в действие на территории РФ Приказом Минфина России от 28.12.2015 N°217н).
- Соответственно, компании и группы компаний, осуществляющие ведение учета на основании МСФО, должны предоставлять промежуточную финансовую отчетность.
- **Промежуточный период** – отчетный финансовый период короче полного финансового года.

ПОЛНЫЙ КОМПЛЕКТ ДОКУМЕНТОВ

- **Отчет о финансовом положении по состоянию на дату окончания периода;**
- **Отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе за период;**
- **Отчет об изменениях в собственном капитале;**
- **Отчет о движении денежных средств за период;**
- **Примечания, состоящие из краткого обзора значимых положений учетной политики и прочей пояснительной информации;**
- **Сравнительная информация за предшествующий период;**
- **Отчет о финансовом положении на начало предшествующего периода.**

ПРОМЕЖУТОЧНЫЙ ФИНАНСОВЫЙ ОТЧЕТ

Должен включать:

- сокращенный отчет о финансовом положении;
 - сокращенный отчет или сокращенные отчеты о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе;
 - сокращенный отчет об изменениях в собственном капитале;
 - сокращенный отчет о движении денежных средств;
 - избранные пояснительные примечания к отчетности.
- Таким образом, следует обратить внимание на то, что **промежуточная отчетность в целом повторяет годовую отчетность**, однако состоит из сокращенных отчетов о финансовом положении, отчетов о прибылях и убытков, изменениях в собственном капитале.

СРАВНИТЕЛЬНЫЕ ДАННЫЕ ПРОМЕЖУТОЧНОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Отчет	Промежуточный период	Сравнительный период
Отчет о финансовом положении	На конец текущего промежуточного периода	Конец предыдущего финансового года
Отчет о совокупном доходе	За текущий промежуточный период	Сопоставимый промежуточный период предыдущего финансового года
Отчет об изменениях в составе собственных средств	Нарастающим итогом с начала финансового года до промежуточной отчетной даты	Сопоставимый промежуточный период предыдущего финансового года
Отчет о движении денежных средств	Нарастающим итогом с начала финансового года до промежуточной отчетной даты	Сопоставимый промежуточный период предыдущего финансового года

Менеджеру промежуточная финансовая отчетность позволяет:

- сопоставить планы и достигаемые показатели;
- скорректировать политику компании для целей достижения плановых показателей.

МЕНЕДЖЕРУ НЕОБХОДИМО ОБРАТИТЬ ВНИМАНИЕ НА:

- **частичное списание стоимости запасов до чистой возможной цены продажи и восстановление списанных таким образом сумм;**
- **признание убытка от обесценения финансовых активов, основных средств, нематериальных активов или иных активов и восстановление сумм, списанных на такой убыток от обесценения;**
- **восстановление сумм оценочных обязательств в отношении затрат на реструктуризацию;**
- **приобретение и выбытие объектов основных средств;**
- **договорные обязательства по будущим операциям по приобретению основных средств;**

МЕНЕДЖЕРУ НЕОБХОДИМО ОБРАТИТЬ ВНИМАНИЕ НА:

- урегулирование судебных споров;
- исправление ошибок предыдущих периодов;
- изменения в бизнесе или экономических условиях;
- любой дефолт по займам или нарушение условий кредитного соглашения, не устраненные до даты окончания отчетного периода включительно;
- операции со связанными сторонами;
- переводы между уровнями иерархии справедливой стоимости, используемые при оценке справедливой стоимости финансовых инструментов;
- изменения в классификации финансовых активов в результате изменения назначения или использования данных активов;
- изменения в условных обязательствах и условных активах.

ВАЖНОСТЬ ПРОМЕЖУТОЧНОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

- Информация из промежуточной финансовой отчетности позволяет сделать вывод о тенденциях в компании, предотвратить негативные тенденции, установить положительные моменты для менеджмента компании, принять решения, позволяющие сократить издержки: **сокращение инвестиционных расходов; сокращение операционных расходов; сокращение расходов на оплату труда.**
- **Важно:** по итогам промежуточной отчетности менеджер должен представить соответствующие суждения.
- Использование данных суждений и оценок должно **быть отражено в учетной политике.**

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ОЦЕНОК И СУЖДЕНИЙ

- **Подготовка финансовой отчетности в соответствии с требованиями МСФО обязывает руководство делать суждения, расчетные оценки и допущения, влияющие на применение учетной политики и на величину представленных в консолидированной промежуточной сокращенной финансовой отчетности активов и обязательств, доходов и расходов. Фактические результаты могут отличаться от указанных оценок.**
- **Оценки и лежащие в их основе допущения пересматриваются на регулярной основе. Корректировки в оценках признаются в том отчетном периоде, в котором были пересмотрены соответствующие оценки, и в любых последующих периодах, которые они затрагивают.**

ФИНАНСОВЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ: ПРЕДОСТАВЛЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ

Предоставление информации о финансовых инструментах регулируется **Международным стандартом финансовой отчетности (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление» (введен в действие на территории РФ Приказом Минфина России от 28.12.2015 N° 217н).**

ПРИМЕР ОТРАЖЕНИЯ ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТОВ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

ООО «Максима» предполагает размещение собственных облигаций на сумму 100 000 000 рублей. Представим, что комиссионные, уплаченные по договорам финансовым консультантам, организаторам и андеррайтерам выпуска, сборы фондовой биржи и налог на государственную регистрацию эмиссии составили 2 000 000 рублей.

Дебет	Кредит	Сумма
	Финансовые обязательства по амортизационной стоимости	100 000 000
	Затраты по сделке	2 000 000
Оплата облигаций		102 000 000

ДЛЯ ЧЕГО НУЖНЫ ФИНАНСОВЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ

- Широкое использование финансовых инструментов характерно для банков и банковских групп.
- Менеджеру оценка финансовых инструментов позволяет дать оценку собственному капиталу компании, корпоративному финансированию, портфелю акций и облигаций, а также возможности получения прибыли за счет финансовых инструментов.
- Порядок учета финансовых инструментов отражается в учетной политике.

КАК ОПРЕДЕЛЯЕТСЯ СПРАВЕДЛИВАЯ СТОИМОСТЬ ПО ФИНАНСОВЫМ ИНСТРУМЕНТАМ

Справедливая стоимость по финансовым инструментам, котируемым на активном рынке, определяется на основе:

- биржевых рыночных котировок (рыночных цен)**
– как правило, для финансовых инструментов, обращающихся через организаторов торговли;
- цены спроса на финансовые активы и цены предложения на финансовые обязательства, а также расчетной справедливой стоимости, определяемой по данным информационно-аналитических систем, дилеров рынка и иных источников.**

ДЛЯ ЧЕГО НУЖНА ИНФОРМАЦИЯ О ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТАХ МЕНЕДЖЕРУ

Менеджеру информация из учетной политики о финансовых инструментах **позволяет получить представление о:**

- **налоговых рисках, если финансовые инструменты оцениваются не по справедливой стоимости;**
- **регулярных рыночных операциях, совершаемых компанией;**
- **источниках информации, в соответствии с которыми компания оценивает финансовые инструменты.**

УЧЕТ ГОСУДАРСТВЕННЫХ СУБСИДИЙ И РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ГОСУДАРСТВЕННОЙ ПОМОЩИ

Бюджетные субсидии выделяются на основе постановлений Правительства РФ (федеральные субсидии), правительства субъекта РФ (региональные субсидии), актов муниципальных органов (субсидии из местного бюджета). Субсидии предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основе в целях:

- возмещения недополученных доходов;**
- финансового обеспечения (возмещения) затрат в связи с производством (реализацией) товаров (за исключением подакцизных товаров, кроме легковых автомобилей и мотоциклов), выполнением работ, оказанием услуг.**

УЧЕТ ГОСУДАРСТВЕННЫХ СУБСИДИЙ И РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ГОСУДАРСТВЕННОЙ ПОМОЩИ

Основным стандартом является Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи» (введен в действие на территории РФ Приказом Минфина России от 28.12.2015 N° 217н).

ПРИМЕР

ООО «Максима» получила государственный заем от государства на приобретение техники. Сумма займа составляет 15 000 000 рублей. В учете этот заем будет отражен следующими проводками.

Дебет	Кредит	Сумма
Расчетный счет	Долгосрочные займы	15 000 000

ИНФОРМАЦИЯ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

В финансовой отчетности **должна быть раскрыта следующая информация:**

- **учетная политика, принятая для учета государственных субсидий, в том числе методы, принятые для их представления в финансовой отчетности;**
- **характер и размер государственных субсидий, признанных в финансовой отчетности, а также указание на другие формы государственной помощи, от которых организация получила прямую выгоду;**
- **невыполненные условия и прочие возможные обстоятельства, связанные с государственной помощью, которая была признана.**

ИНФОРМАЦИЯ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Для менеджера важной является следующая информация:

- информация о размере субсидий;**
- информация о раскрытии информации;**
- информация о целевом использовании субсидий.**

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ И ОТДЕЛЬНАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

Консолидация финансовой отчетности зависит от следующих факторов:

- насколько холдинг оформлен официально (для инвесторов считается, что официально оформленный холдинг повышает прозрачность финансирования, а холдинг, который не оформлен официально, не раскрывает информацию по ряду компаний и при этом использует оффшорные схемы);**
- какие связи имеются между компаниями, входящими в группу.**

Например, в настоящее время банки имеют обязанность раскрывать информацию о конечных бенефициарах.

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ И ОТДЕЛЬНАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

- Если говорить об оформленных группах компаний и холдингах, то они должны предоставлять консолидированную отчетность. Такая отчетность предоставляется «материнской компанией».
- **Консолидированная финансовая отчетность** – это систематизированная информация, отражающая финансовое положение, финансовые результаты деятельности и изменения финансового положения организации, организаций и (или) иностранных организаций – группы организаций, определяемой в соответствии с МСФО.

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ И ОТДЕЛЬНАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

В отношении консолидированной отчетности в настоящее время применяется **Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» (введен в действие на территории РФ Приказом Минфина России от 28.12.2015 N° 217н).**

СЛУЧАИ НЕРАСПРОСТРАНЕНИЯ КОНСОЛИДАЦИИ

- **Материнская организация сама является дочерней организацией, находящейся в полной или частичной собственности другой организации;**
- **Долговые и долевыe инструменты материнской организации не обращаются на открытом рынке;**
- **Материнская организация не представляла и не находится в процессе представления своей финансовой отчетности комиссии по ценным бумагам или иному регулирующему органу в целях выпуска инструментов любого класса на открытый рынок.**

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ И ОТДЕЛЬНАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

- **Консолидированная отчетность дает информацию не только по одной компании группы, но и по группе в целом. Так, данные материнской компании могут говорить об убытках, недостаточно эффективном управлении, вместе с тем, данные в консолидированной отчетности могут повысить инвестиционную привлекательность компании в целом.**
- **Особый порядок формирования консолидированной отчетности подлежит раскрытию в учетной политике.**

МЕНЕДЖЕРУ ВАЖНО ОЦЕНИТЬ:

- **степень консолидации группы компаний;**
- **совпадение юридической консолидации и консолидации в отчетности;**
- **полноту раскрытия информации в консолидированной отчетности;**
- **оценку доходов и расходов компании;**
- **оценку инвестиционных проектов.**

ИСПОЛЬЗОВАННЫЕ И РЕКОМЕНДУЕМЫЕ ИСТОЧНИКИ

- **Шестакова Е.В. Международная система финансовой отчетности. – М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2013.**
- **Федеральный закон от 27.07.2010 N° 208-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О консолидированной финансовой отчетности».**
- **Черкай А.Д. Единый статический и динамический бухгалтерский баланс // Аудитор. – 2017. – N° 4. – С. 53–56.**