

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Новосибирский государственный технический университет»

Кафедра производственного менеджмента и экономики энергетики

“УТВЕРЖДАЮ”
ДЕКАН ФБ
д.э.н. Хайруллина М. В.
“ ____ ” _____ г.

РАБОЧАЯ ПРОГРАММА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ
Международные стандарты финансовой отчетности

Образовательная программа: 38.04.02 Менеджмент, магистерская программа: Производственный менеджмент в энергетике и электромашиностроении

Курс: 1, семестр : 2

Факультет бизнеса,

		Семестр
№	Вид деятельности	2
1	Всего зачетных единиц (кредитов)	5
2	Всего часов	180
3	Всего занятий в контактной форме, час.	101
4	Лекции, час.	36
5	Практические занятия, час.	36
6	Лабораторные занятия, час.	18
7	из них в активной и интерактивной форме, час.	18
8	Аттестация, час.	2
9	Консультации, час.	9
10	Самостоятельная работа, час.	79
11	Виды самостоятельной работы (курсовой проект, курсовая работа, РГЗ, подготовка к контрольной работе)	РГЗ
12	Вид аттестации	Э

Рабочая программа составлена на основании федерального государственного образовательного стандарта высшего образования по направлению (специальности): 38.04.02 Менеджмент

ФГОС введен в действие приказом №322 от 30.03.2015 г. , дата утверждения: 15.04.2015 г.

Место дисциплины в структуре учебного плана: Блок 1, вариативная, по выбору студента

Рабочая программа разработана на основе компетентностной модели выпускника по направлению (специальности): 38.04.02 Менеджмент

Рабочая программа обсуждена на заседании кафедры

ПМиЭЭ, протокол заседания кафедры №5/1 от 20.06.2017

Утверждена на совете факультета бизнеса, протокол № 6 от 21.06.2017

Программу разработал:

старший преподаватель, Чурин А. Г.

Заведующий кафедрой:

доцент, к.э.н. Чернов С. С.

Ответственный за образовательную программу:

декан Чернов С. С.

1. Внешние требования

Таблица 1.1

Компетенция ФГОС: ПК.3 способность использовать современные методы управления корпоративными финансами для решения стратегических задач; в части следующих результатов обучения:	
31. знать концептуальные основы подготовки и представления финансовой отчетности, отличия МСФО от российской системы бухгалтерского учета	
32. знать тенденции в развитии бухгалтерского учёта и финансовой отчётности в России на основе МСФО	
у2. уметь применять техники международных стандартов финансовой отчётности	
у3. уметь готовить финансовую отчётность группы компаний в соответствии с МСФО	
Компетенция ФГОС: ПК.5 владение методами экономического и стратегического анализа поведения экономических агентов и рынков в глобальной среде; в части следующих результатов обучения:	
у3. уметь оценивать результативность деятельности компании	
у9. уметь анализировать влияние применяемых способов учёта на финансовое положение и финансовые результаты деятельности компании	

2. Требования НГТУ к результатам освоения дисциплины

Таблица 2.1

Результаты изучения дисциплины по уровням освоения (иметь представление, знать, уметь, владеть)	Формы организации занятий
<i>Международные стандарты финансовой отчетности</i>	
ПК.3.31 знать концептуальные основы подготовки и представления финансовой отчетности, отличия МСФО от российской системы бухгалтерского учета	
1. Conceptual Framework	Лекции; Лабораторные работы; Самостоятельная работа
ПК.3.32 знать тенденции в развитии бухгалтерского учёта и финансовой отчётности в России на основе МСФО	
2. Тенденции в развитии бухгалтерского учёта	Лекции; Лабораторные работы; Самостоятельная работа
ПК.3.у2 уметь применять техники международных стандартов финансовой отчётности	
3. Применение техники МСФО	Лекции; Практические занятия; Лабораторные работы; Самостоятельная работа
ПК.3.у3 уметь готовить финансовую отчётность группы компаний в соответствии с МСФО	
4. Подготовить и представить финансовую отчётность группы компаний в соответствии с МСФО	Лекции; Практические занятия; Лабораторные работы; Самостоятельная работа
ПК.5.у3 уметь оценивать результативность деятельности компании	
5. Оценивать результаты деятельности компаний	Лекции; Практические занятия; Лабораторные работы; Самостоятельная работа
ПК.5.у9 уметь анализировать влияние применяемых способов учёта на финансовое положение и финансовые результаты деятельности компании	
6. Анализировать влияние применяемых способов учёта на финансовое положение и финансовые результаты деятельности организации	Лекции; Практические занятия; Лабораторные работы; Самостоятельная работа

3. Содержание и структура учебной дисциплины

Таблица 3.1

Темы лекций	Активные формы, час.	Часы	Ссылки на результаты обучения	Учебная деятельность
-------------	----------------------	------	-------------------------------	----------------------

Семестр: 2				
Дидактическая единица: Процесс становления международных стандартов финансовой отчётности. Принципы подготовки и представления финансовой отчётности				
1. Принципы подготовки и представления финансовой отчётности	0	6	1	Лекция в форме презентации
Дидактическая единица: Элементы финансовой отчётности. Концепции поддержания капитала				
2. Элементы финансовой отчётности.	0	4	2	Лекция в форме презентации
3. Состав, структура и содержание финансовой отчётности по МСФО	0	6	2, 6	Лекция в форме презентации
4. Промежуточная финансовая отчётность. Информация о связанных сторонах. Операционные сегменты	0	4	3, 6	Лекция в форме презентации
Дидактическая единица: Учётная политика, изменения в учетных оценках и ошибки. Особенности представления финансовой отчётности				
5. Состав, структура и содержание финансовой отчётности по МСФО	0	4	3	Лекция в форме презентации
Дидактическая единица: Отчет о движении денежных потоков				
6. Отчет о движении денежных потоков	0	2	3, 6	Лекция в форме презентации
Дидактическая единица: Аренда				
7. Аренда	0	2	1	Лекция в форме презентации
Дидактическая единица: Формы инвестиций в другие компании				
8. Формы инвестиций в другие компании	0	4	3, 5	Лекция в форме презентации
9. Объединение компаний и консолидированная финансовая отчётность	0	4	4, 6	Лекция в форме презентации

Таблица 3.2

Темы лабораторных работ	Активные формы, час.	Часы	Ссылки на результаты обучения	Учебная деятельность
Семестр: 2				
Дидактическая единица: Учётная политика, изменения в учетных оценках и ошибки. Особенности представления финансовой отчётности				
1. Учётная политика, изменения в учетных оценках и ошибки. Особенности представления финансовой отчётности	4	4	1, 2, 3, 4, 5, 6	Кейс
Дидактическая единица: Отчет о движении денежных потоков				
2. Отчет о движении денежных потоков	4	4	1, 2, 3, 4, 5, 6	Кейс
Дидактическая единица: Аренда				
3. Аренда	4	4	1, 2, 3, 4, 5, 6	Кейс
Дидактическая единица: Формы инвестиций в другие компании				

4. Объединение компаний и консолидированная финансовая отчетность	4	4	1, 2, 3, 4, 5, 6	Кейс
Дидактическая единица: Налоги на прибыль				
5. Налоги на прибыль	2	2	1, 2, 3, 4, 5, 6	Кейс

Таблица 3.3

Темы практических занятий	Активные формы, час.	Часы	Ссылки на результаты обучения	Учебная деятельность
Семестр: 2				
Дидактическая единица: Элементы финансовой отчётности. Концепции поддержания капитала				
1. Состав, структура и содержание финансовой отчетности по МСФО	0	6	3, 6	Практический пример подготовки отчетности по МСФО
Дидактическая единица: Учётная политика, изменения в учетных оценках и ошибки. Особенности представления финансовой отчетности				
2. Учётная политика, изменения в учетных оценках и ошибки. Особенности представления финансовой отчетности	0	4	3	Пример разработки учётной политики
Дидактическая единица: Отчет о движении денежных потоков				
3. Отчет о движении денежных потоков	0	6	3, 6	Практический пример подготовки отчета о денежных потоках
Дидактическая единица: Финансовые инструменты				
4. Признание, оценка и отражение в финансовой отчетности отдельных нефинансовых активов	0	4	3	Решение ситуаций признания и оценки нефинансовых активов
5. Признание и оценка	0	4	3, 6	Практический пример признания и оценки элементов отчётности
Дидактическая единица: Аренда				
6. Аренда	0	4	3, 5, 6	Решение задач
Дидактическая единица: Формы инвестиций в другие компании				
7. Объединение компаний и консолидированная финансовая отчетность	0	2	3	Решение задач по подготовке консолидированной финансовой отчетности
Дидактическая единица: Налоги на прибыль				
8. Налоги на прибыль	0	6	3, 4	Решение задач

4. Самостоятельная работа обучающегося

№	Виды самостоятельной работы	Ссылки на результаты обучения	Часы на выполнение	Часы на консультации
Семестр: 2				
1	РГЗ	2, 3, 4, 5, 6	12	6

Учётная политика, изменения в учетных оценках и ошибки. Особенности представления финансовой отчетности: Николаева О. Е. Международные стандарты финансовой отчетности : учебное пособие / О. Е. Николаева, Т. В. Шишкова. - М., [2005]. - 239 с.				
2	Подготовка докладов и презентаций по темам	1, 2, 3, 5, 6	25	2
Изготовление презентаций, подбор материалов для доклада: Маренков Н. Л. Бухгалтерская отчетность и международные стандарты : учебное пособие / Н. Л. Маренков ; Рос. акад. образования, Моск. психол.-социал. ин-т. - Москва, 2008. - 269, [1] с. : ил.				
3	Детальная подготовка по темам для тестирования	2, 3, 5, 6	34	1
Подбор практических ситуаций. Поиск публикаций в СМИ.: Николаева О. Е. Международные стандарты финансовой отчетности : учебное пособие / О. Е. Николаева, Т. В. Шишкова. - М., [2005]. - 239 с.				
4	Подготовка к тестированию	1, 2, 3, 4, 5, 6	8	0
Детальная подготовка по темам для тестирования: Маренков Н. Л. Бухгалтерская отчетность и международные стандарты : учебное пособие / Н. Л. Маренков ; Рос. акад. образования, Моск. психол.-социал. ин-т. - Москва, 2008. - 269, [1] с. : ил.				

5. Технология обучения

Для организации и контроля самостоятельной работы обучающихся, а также проведения консультаций применяются информационно-коммуникационные технологии (табл. 5.1).

Таблица 5.1

Деятельность	Информационно-коммуникационные технологии
Информирование	ЭБС
Консультирование	e-mail
Контроль	e-mail
Размещение учебных материалов	Портал НГТУ

Таблица 5.2

Активные и интерактивные формы проведения занятий

№	Наименование активных форм	Коды формируемых компетенций
1	Кейс-стади	ПК.3; ПК.5;
Формируемые умения: з1. знать концептуальные основы подготовки и представления финансовой отчетности, отличия МСФО от российской системы бухгалтерского учета; з2. знать тенденции в развитии бухгалтерского учёта и финансовой отчётности в России на основе МСФО; у2. уметь применять техники международных стандартов финансовой отчётности; у3. уметь готовить финансовую отчётность группы компаний в соответствии с МСФО; у3. уметь оценивать результативность деятельности компании; у9. уметь анализировать влияние применяемых способов учёта на финансовое положение и финансовые результаты деятельности компании		
Краткое описание применения: Решение комплексных практических ситуаций		
Подробная информация об использовании технологии приводится в приложении №4"Николаева О. Е. Международные стандарты финансовой отчетности : учебное пособие / О. Е. Николаева, Т. В. Шишкова. - М., [2005]. - 239 с."		

6. Правила аттестации обучающихся по учебной дисциплине

Для аттестации обучающихся по дисциплине используется балльно-рейтинговая система (БРС), позволяющая выставять оценки по традиционной шкале и 15-уровневой ECTS. Краткая информация о БРС приведена в табл. 6.1.

Таблица 6.1

Оцениваемые виды деятельности обучающихся	Мин. балл	Максимальный балл
Семестр: 2		
<i>Подготовка к занятиям:</i> Доклады	8	20
Контролирующие материалы (список вопросов) приводятся в "Маренков Н. Л. Бухгалтерская отчетность и международные стандарты : учебное пособие / Н. Л. Маренков ; Рос. акад. образования, Моск. психол.-социал. ин-т. - Москва, 2008. - 269, [1] с. : ил."		
<i>Лабораторная:</i> Решение	1	10
Контролирующие материалы приводятся в "Николаева О. Е. Международные стандарты финансовой отчетности : учебное пособие / О. Е. Николаева, Т. В. Шишкова. - М., [2005]. - 239 с."		
<i>Практические занятия:</i> Тестирование	1	10
Контролирующие материалы - список вопросов		
<i>РГЗ:</i> исследование	10	20
Контролирующие материалы (список вопросов) приводятся в "Николаева О. Е. Международные стандарты финансовой отчетности : учебное пособие / О. Е. Николаева, Т. В. Шишкова. - М., [2005]. - 239 с."		
<i>Экзамен:</i> Подготовка	15	40
Контролирующие материалы - тесты		

В таблице 6.2 представлено соответствие форм контроля заявляемым требованиям к результатам освоения дисциплины.

Таблица 6.2

Коды компетенций ФГОС	Результаты обучения	Формы контроля		
		Защита ЛР	Защита РГЗ	Экзамен
ПК.3	з1. знать концептуальные основы подготовки и представления финансовой отчетности, отличия МСФО от российской системы бухгалтерского учета	+		+
	з2. знать тенденции в развитии бухгалтерского учёта и финансовой отчётности в России на основе МСФО			+
	у2. уметь применять техники международных стандартов финансовой отчётности		+	+
	у3. уметь готовить финансовую отчётность группы компаний в соответствии с МСФО			+
ПК.5	у3. уметь оценивать результативность деятельности компании			+
	у9. уметь анализировать влияние применяемых способов учёта на финансовое положение и финансовые результаты деятельности компании			+

Фонд оценочных средств по дисциплине представлен в приложении № 1 к рабочей программе.

7. Литература

Основная литература

1. Палий В. Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности : учебник для вузов по специальности 060500 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / В. Ф. Палий. - М., 2007. - 510, [1] с. : табл.
2. Карагод В. С. Международные стандарты финансовой отчетности : учебное пособие для бакалавров / В. С. Карагод, Л. Б. Трофимова ; Рос. акад. естествознания. - Москва, 2012. - 310 с. : табл.
3. Применение МСФО. [В 3 ч.]. Ч. 1 / Майк Бонэм [и др. ; пер с англ.: Ю. Андриенко и др. ; ред. рус. пер. Д. Вайнштейн]. - М., 2010. - 1022 с. : табл., - Парал. тит. л. англ..

4. Международные стандарты финансовой отчетности. 2006 / [А. А. Асписов и др.] ; под ред. Л. В. Горбатовой. - М., 2006. - 518 с. : табл.
5. Грюнинг Х. В. Международные стандарты финансовой отчетности : практическое руководство / Хенни ван Грюнинг ; [пер. с англ.: Е. С. Китаева и др.]. - М., 2006. - 328, [1] с. : табл.
6. МСФО: точка зрения КПМГ. Практическое руководство по Международным стандартам финансовой отчетности, подготовленное КПМГ. [2007-2008. В 2 ч.]. Ч. 1 : пер. с англ. / Эксперт. группа КПМГ по МСФО. - М., 2008. - i-xx, 1-991 с. : ил.
7. МСФО: точка зрения КПМГ. Практическое руководство по Международным стандартам финансовой отчетности, подготовленное КПМГ. [2007-2008. В 2 ч.]. Ч. 2 : пер. с англ. / Эксперт. группа КПМГ по МСФО. - М., 2008. - i-viii, 993-1737 с. : табл.

Дополнительная литература

1. Учет по международным стандартам : учебное пособие для вузов по специальностям 060400 "Финансы и кредит" и 060500 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / [И. В. Аверчев] ; под ред. Л. В. Горбатовой. - М., 2005. - 612 с. : ил.
2. Хендриксен Э. С. Теория бухгалтерского учета : [пер. с англ.] / под ред. Я. В. Соколова. - М., 2000. - 574 с. : ил.

Интернет-ресурсы

1. ЭБС НГТУ : <http://elibrary.nstu.ru/>
2. ЭБС «Издательство Лань» : <https://e.lanbook.com/>
3. ЭБС IPRbooks : <http://www.iprbookshop.ru/>
4. ЭБС "Znaniy.com" : <http://znaniy.com/>
5. :

8. Методическое и программное обеспечение

8.1 Методическое обеспечение

1. Использование пакета 1С: Бухгалтерия 8.1 : методические указания к лабораторным работам по направлению 080100 "Экономика" / Новосиб. гос. техн. ун-т ; [сост.: Е. А. Гришина, Т. Л. Самков]. - Новосибирск, 2010. - 26, [1] с. : ил., табл.. - Режим доступа: <http://www.library.nstu.ru/fulltext/metodics/2010/3913.pdf>
2. Маренков Н. Л. Бухгалтерская отчетность и международные стандарты : учебное пособие / Н. Л. Маренков ; Рос. акад. образования, Моск. психол.-социал. ин-т. - Москва, 2008. - 269, [1] с. : ил.
3. Николаева О. Е. Международные стандарты финансовой отчетности : учебное пособие / О. Е. Николаева, Т. В. Шишкова. - М., [2005]. - 239 с.

8.2 Специализированное программное обеспечение

- 1 Microsoft Office
- 2 1С: Предприятие 8.
- 3 Project Expert 7

9. Материально-техническое обеспечение

Компьютерный класс

№	Наименование	Назначение
1	Компьютерный класс (Компьютеры объединены в локальную сеть с выходом в Internet)	Компьютеры объединены в локальную сеть с выходом в Internet

1. Обобщенная структура фонда оценочных средств учебной дисциплины

Обобщенная структура фонда оценочных средств по дисциплине «Международные стандарты финансовой отчетности» приведена в Таблице.

Таблица

Формируемые компетенции	Показатели сформированности компетенций (знания, умения, навыки)	Темы	Этапы оценки компетенций	
			Мероприятия текущего контроля (РГЗ)	Промежуточная аттестация (экзамен)
ПК.3/ОУ способность использовать современные методы управления корпоративными финансами для решения стратегических задач	з1. знать концептуальные основы подготовки и представления финансовой отчетности, отличия МСФО от российской системы бухгалтерского учета	Принципы подготовки и представления финансовой отчетности	Отчет по лабораторной работе: 1. Изучение возможностей программного обеспечения 2. Заполнение справочных данных. Разработка и создание рабочих таблиц. 3. Изучение возможностей программного обеспечения. Ввод хозяйственных операций за текущий период. Формирование рабочих таблиц и подготовка комплекта отчетности.	1. Общая характеристика МСФО. 2. Принципы составления и представления финансовой отчетности. 3. Состав финансовой отчетности (МСФО (IAS) 1, 7). 4. Учетная политика, изменения в расчетных оценках, ошибки (МСФО (IAS) 8). 5. Прекращенная деятельность (IFRS) 5 6. События после отчетной даты (МСФО (IAS) 10). 7. Промежуточная финансовая отчетность (МСФО (IAS) 34). 8. Операционные сегменты (МСФО (IFRS) 8). 9. Информация о связанных сторонах (МСФО (IAS) 24, (IFRS) 12).
ПК.3/ОУ	з2. знать тенденции в развитии бухгалтерского учёта и финансовой учёта в России на основе МСФО	РГЗ 1. Значение и функции отчёта о финансовом положении в современной экономике 2. Отчёт о совокупном доходе и его использование 3. Приложения к финансовой отчётности предприятия 4. Влияние на финансовую отчётность учётной политики предприятия 5. Составление отчёта о денежных потоках 6. Объединение компаний 7. Консолидация финансовой отчётности 8. Раскрытие информации о связанных сторонах 9. Сегментирование, правила формирования и представления информации 10. Использование отчёта об изменениях капитала при		10. Основные средства (МСФО (IAS) 16). 11. Нематериальные активы (МСФО (IAS) 38). 12. Обесценение активов (МСФО (IAS) 36). 13. Затраты по займам (МСФО (IAS) 23). 14. Инвестиционная собственность (МСФО (IAS) 40). 15. Долгосрочные активы, предназначенные для продажи (МСФО (IFRS) 5). 16. Сельскохозяйственные активы (МСФО (IAS) 41).

		принятия управленческих решений 11. Отражение в отчётности событий после отчётной даты 12. Отражение условных фактов хозяйственной деятельности в финансовой отчётности предприятия 13. Система внутреннего контроля за достоверностью бухгалтерской информации 14. Влияние аудита на финансовую отчётность организации 15. Трансформация национальной отчётности в соответствии с МСФО 16. Финансовые инструменты 17. Раскрытие информации о резервах и условных активах 18. Изменения цен, валютных курсов и отчётность в условиях инфляции 19. Особенности выплат вознаграждений работникам, программы пенсионного обеспечения 20. Внеоборотные активы: основные средства, инвестиционная собственность, нематериальные активы, обесценение		17. Запасы (МСФО (IAS) 2).
ПК.3/ОУ	у2. уметь применять техники международных стандартов финансовой отчётности	Состав, структура и содержание финансовой отчетности по МСФО	Составление комплекта финансовой отчётности	18. Вознаграждения работникам (МСФО (IAS) 19). 19. Учет и отчетность по программам пенсионного обеспечения (МСФО (IAS) 26). 20. Платежи, основанные на акциях (МСФО (IFRS) 2). 21. Признание выручки (МСФО (IFRS) 15).
ПК.3/ОУ	у3. уметь готовить финансовую отчётность группы компаний в соответствии с МСФО	Объединение компаний и консолидированная финансовая отчетность	Подготовка и представление консолидированной финансовой отчётности	22. Прибыль на акцию (МСФО (IAS) 33). 23. Отложенный налог на прибыль (МСФО (IAS) 12). 24. Финансовые инструменты (МСФО (IAS) 32, 39 (IFRS) 9). 25. Резервы, условные обязательства и условные активы (МСФО (IAS) 37).
ПК.5/А владение методами экономического и стратегического анализа поведения экономических агентов и рынков в глобальной среде	у3. уметь оценивать результативность деятельности компании	Отчет о денежных потоках	Подготовка отчета о денежных потоках	26. Влияние изменений обменных курсов валют (МСФО (IAS) 21). 27. Объединение бизнеса (МСФО (IFRS) 3). 28.

				Консолидированная и индивидуальная отчетность (МСФО (IAS) 27).
ПК.5/А	у9. уметь анализировать влияние применяемых способов учёта на финансовое положение и финансовые результаты деятельности компании	Аренда	Учет операций аренды в соответствии с требованиями стандарта IFRS16	29. Инвестиции в ассоциированные компании (МСФО (IAS) 28). 30. Участие в совместной деятельности (МСФО (IFRS) 11). 31. Первоначальное применение МСФО (МСФО (IFRS) 1). 32. Учет операций аренды в соответствии с требованиями стандарта IFRS16.

2. Методика оценки этапов формирования компетенций в рамках дисциплины.

Промежуточная аттестация по **дисциплине** проводится во 2 семестре - в форме экзамена, который направлен на оценку сформированности компетенций ПК.3/ОУ, ПК.5/А.

Экзамен проводится в форме письменного тестирования, варианты теста составляются из вопросов, приведенных в паспорте экзамена, позволяющие оценить показатели сформированности соответствующих компетенций.

Кроме того, сформированность компетенций проверяется при проведении мероприятий текущего контроля, указанных в таблице раздела 1.

Во 2 семестре обязательным этапом текущей аттестации является расчетно-графическое задание (РГЗ). Требования к выполнению РГЗ, состав и правила оценки сформулированы в паспорте РГЗ.

Общие правила выставления оценки по дисциплине определяются балльно-рейтинговой системой, приведенной в рабочей программе учебной дисциплины.

На основании приведенных далее критериев можно сделать общий вывод о сформированности компетенций ПК.3/ОУ, ПК.5/А, за которые отвечает дисциплина, на разных уровнях.

Общая характеристика уровней освоения компетенций.

Ниже порогового. Уровень выполнения работ не отвечает большинству основных требований, теоретическое содержание курса освоено частично, пробелы могут носить существенный характер, необходимые практические навыки работы с освоенным материалом сформированы не достаточно, большинство предусмотренных программой обучения учебных заданий не выполнены или выполнены с существенными ошибками.

Пороговый. Уровень выполнения работ отвечает большинству основных требований, теоретическое содержание курса освоено частично, но пробелы не носят существенного характера, необходимые практические навыки работы с освоенным материалом в основном сформированы, большинство предусмотренных программой обучения учебных заданий выполнено, некоторые виды заданий выполнены с ошибками.

Базовый. Уровень выполнения работ отвечает всем основным требованиям, теоретическое

содержание курса освоено полностью, без пробелов, некоторые практические навыки работы с освоенным материалом сформированы недостаточно, все предусмотренные программой обучения учебные задания выполнены, качество выполнения ни одного из них не оценено минимальным числом баллов, некоторые из выполненных заданий, возможно, содержат ошибки.

Продвинутый. Уровень выполнения работ отвечает всем требованиям, теоретическое содержание курса освоено полностью, без пробелов, необходимые практические навыки работы с освоенным материалом сформированы, все предусмотренные программой обучения учебные задания выполнены, качество их выполнения оценено числом баллов, близким к максимальному.

Паспорт экзамена

по дисциплине «Международные стандарты финансовой отчетности», 2 семестр

1. Методика оценки

Экзамен проводится в письменной форме, по тестам. Тесты формируются следующим образом: первая часть включает основы подготовки бухгалтерской финансовой отчетности и отражение хозяйственных операций на счетах, вторая часть представляет практические ситуации с необходимостью расчёта стоимости списания оборотных активов, определение себестоимости производимой продукции, третья часть относится к элементам отдельных участков учёта и анализа с отражением операций на счетах, четвёртая часть включает требования действующей редакции стандартов Лондонского Совета.

Пример теста для экзамена

1. Счет Allowance for Uncollectible Accounts (Поправка на сомнительную задолженность) классифицируется как:
 - а) расходы (expense);
 - б) контр-счет к Uncollectible Accounts Expense (Расходы по сомнительным долгам);
 - в) обязательство;
 - г) контр-счет к Accounts Receivable (Дебиторская задолженность).
2. Счет Paid-in Capital in Excess of Stated Value (эмиссионный доход) обычно появляется в учетных записях когда:
 - а) стоимость акций на фондовом рынке меньше их объявленной стоимости;
 - б) стоимость выпущенных и обращающихся на рынке акций превышает объявленную стоимость;
 - в) объявленная стоимость акций выше номинальной стоимости;
 - г) номинальная стоимость акций выше объявленной стоимости.

2. Критерии оценки

- Ответ на тест для зачета считается **неудовлетворительным**, если студент при ответе на вопросы не дает определений основных понятий, не способен показать причинно-следственные связи явлений, при решении задачи допускает принципиальные ошибки, оценка составляет 0 - 10 баллов.
- Ответ на тест для зачета засчитывается на **пороговом** уровне, если студент при ответе на вопросы определяет основные понятия, может показать причинно-следственные связи явлений, при решении задачи допускает непринципиальные ошибки, например, вычислительные, оценка составляет 11 - 20 баллов.
- Ответ на тест для зачета билет засчитывается на **базовом** уровне, если студент при ответе на вопросы формулирует основные понятия, законы, дает характеристику процессов, явлений, проводит анализ причин, условий, может представить качественные характеристики процессов, не допускает ошибок при решении задачи, оценка составляет 21 - 30 баллов.

- Ответ на тест для зачета билет засчитывается на **продвинутом** уровне, если студент при ответе на вопросы способен представить количественные характеристики процессов, практически определяет корреспонденцию счетов, не допускает ошибок и способен обосновать выбор метода решения задачи, оценка составляет 31 - 40 баллов.

3. Шкала оценки

Полученные итоговые баллы включаются в итоговую оценку по дисциплине с коэффициентом 1.

Экзамен считается сданным, если сумма баллов по всем заданиям теста составляет не менее 15 баллов (из 40 возможных).

В общей оценке по дисциплине экзаменационные баллы учитываются в соответствии с правилами балльно-рейтинговой системы, приведенными в рабочей программе дисциплины.

4. Вопросы к экзамену по дисциплине «Международные стандарты финансовой отчетности»

1. Общая характеристика МСФО.
2. Принципы составления и представления финансовой отчетности.
3. Состав финансовой отчетности (МСФО (IAS) 1, 7).
4. Учетная политика, изменения в расчетных оценках, ошибки (МСФО (IAS) 8).
5. Прекращенная деятельность (IFRS) 5
6. События после отчетной даты (МСФО (IAS) 10).
7. Промежуточная финансовая отчетность (МСФО (IAS) 34).
8. Операционные сегменты (МСФО (IFRS) 8).
9. Информация о связанных сторонах (МСФО (IAS) 24, (IFRS) 12).
10. Основные средства (МСФО (IAS) 16).
11. Нематериальные активы (МСФО (IAS) 38).
12. Обесценение активов (МСФО (IAS) 36).
13. Затраты по займам (МСФО (IAS) 23).
14. Инвестиционная собственность (МСФО (IAS) 40).
15. Долгосрочные активы, предназначенные для продажи (МСФО (IFRS) 5).
16. Сельскохозяйственные активы (МСФО (IAS) 41).
17. Запасы (МСФО (IAS) 2).
18. Вознаграждения работникам (МСФО (IAS) 19).
19. Учет и отчетность по программам пенсионного обеспечения (МСФО (IAS) 26).
20. Платежи, основанные на акциях (МСФО (IFRS) 2).
21. Признание выручки (МСФО (IFRS) 15).
22. Прибыль на акцию (МСФО (IAS) 33).
23. Отложенный налог на прибыль (МСФО (IAS) 12).
24. Финансовые инструменты (МСФО (IAS) 32, 39 (IFRS) 9).
25. Резервы, условные обязательства и условные активы (МСФО (IAS) 37).
26. Влияние изменений обменных курсов валют (МСФО (IAS) 21).
27. Объединение бизнеса (МСФО (IFRS) 3).
28. Консолидированная и индивидуальная отчетность (МСФО (IAS) 27).
29. Инвестиции в ассоциированные компании (МСФО (IAS) 28).
30. Участие в совместной деятельности (МСФО (IFRS) 11).
31. Первоначальное применение МСФО (МСФО (IFRS) 1).
32. Учет операций аренды в соответствии с требованиями стандарта IFRS16.

Паспорт расчетно-графического задания (работы)

по дисциплине «Международные стандарты финансовой отчетности», 2 семестр

1. Методика оценки

В рамках расчетно-графического задания по дисциплине студенты должны привести пример расчёта и подготовки комплекта отчётности исходя из национальных особенностей определенной юрисдикции в соответствии с данными предприятия энергетической отрасли.

При выполнении расчетно-графического задания (работы) студенты должны провести анализ экономического субъекта, установить порядок нормативного регулирования учёта и отчётности в соответствии с выбранной юрисдикцией и отраслевыми особенностями.

Обязательные структурные части РГЗ.

Общая характеристика и теоретические аспекты учёта в соответствующей юрисдикции.

Методологические особенности учёта отдельных элементов действующей системы регулирования.

Практический пример подготовки годового отчёта в соответствии с общепризнанными стандартами, а также в соответствии с особенностями действующего законодательства.

Оцениваемые позиции:

Актуальность действующего стандартов.

Соответствие общепринятым научным критериям.

Документальное оформление в соответствии с требованиями действующего законодательства.

Информационная основа соответствующая отраслевой принадлежности.

Наличие практической части расчёта, включая составление консолидированной финансовой отчётности.

Анализ действующей редакции источников регулирования.

2. Критерии оценки

- Работа считается **не выполненной**, если выполнены не все части РГЗ, отсутствует анализ объекта, практические данные отсутствуют либо не обоснованы, нормативная база не актуальна, оценка составляет 0 - 5 баллов.
- Работа считается выполненной **на пороговом** уровне, если части РГЗ выполнены формально: практических данных недостаточно, нормативная база представлена не в полном объёме, оценка составляет 6 - 10 баллов.
- Работа считается выполненной **на базовом** уровне, если анализ объекта выполнен в полном объеме, признаки и параметры субъекта обоснованы, отклонения рассчитаны, но финансовая отчётность содержит отдельные недостатки и несоответствия предъявляемым требованиям, оценка составляет 11 - 15 баллов.
- Работа считается выполненной **на продвинутом** уровне, если анализ объекта выполнен в полном объеме, признаки и параметры субъекта обоснованы, отклонения рассчитаны, финансовая отчётность соответствует действующему законодательству, оценка составляет 16 - 20 баллов.

3. Шкала оценки

В общей оценке по дисциплине баллы за РГЗ учитываются в соответствии с правилами балльно-рейтинговой системы, приведенными в рабочей программе дисциплины.

Полученные итоговые баллы включаются в итоговую оценку по дисциплине с коэффициентом 1.

4. Примерный перечень тем РГЗ

1. Значение и функции отчёта о финансовом положении в современной экономике
2. Отчёт о совокупном доходе и его использование
3. Приложения к финансовой отчётности предприятия
4. Влияние на финансовую отчётность учётной политики предприятия
5. Составление отчёта о денежных потоках
6. Объединение компаний
7. Консолидация финансовой отчётности
8. Раскрытие информации о связанных сторонах
9. Сегментирование, правила формирования и представления информации
10. Использование отчёта об изменениях капитала при принятии управленческих решений
11. Отражение в отчётности событий после отчётной даты
12. Отражение условных фактов хозяйственной деятельности в финансовой отчётности предприятия
13. Система внутреннего контроля за достоверностью бухгалтерской информации
14. Влияние аудита на финансовую отчётность организации
15. Трансформация национальной отчётности в соответствии с МСФО
16. Финансовые инструменты
17. Раскрытие информации о резервах и условных активах
18. Изменения цен, валютных курсов и отчётность в условиях инфляции
19. Особенности выплат вознаграждений работникам, программы пенсионного обеспечения
20. Внеоборотные активы: основные средства, инвестиционная собственность, нематериальные активы, обесценение

Кейсы для лабораторных работ по курсу «МСФО»

Задача № 1

Открытое акционерное общество «Э» заключило с аудиторской фирмой договор на оказание услуги по компиляции финансовой информации. ОАО «Э» готовится к переходу на составление отчетности по МСФО в связи с планируемым выходом на международные финансовые рынки. До настоящего времени отчетность составлялась исключительно по российским стандартам бухгалтерского учета и отчетности. Предмет договора – подготовка отчета о движении денежных средств косвенным методом по МСФО.

Аудитору были предоставлены балансы ОАО «Э» на 01.01.2015 г. и на 01.01.2016 г., пояснительная записка к отчетности. Аудитор получил также разъяснения по отдельным операциям акционерного общества за отчетный период, в том числе установил следующее:

Бухгалтерский баланс ОАО «Э»

(млн. руб.)

	01.01.2016	01.01.2015
Земля и здания по первоначальной или переоцененной стоимости	225	187
Машины и оборудование, по первоначальной стоимости	194	190
Мебель, по первоначальной стоимости	95	89
9,5%-ные гос. облигации (по номиналу)	40	50
Запасы	129	113
Дебиторская задолженность	125	144
Денежные средства	88	-
БАЛАНС	896	773
Банковский кредит	-	5
Овердрафт	-	49
Кредиторская задолженность	133	92
Налоги	39	42
Отложенные налоги	6	4
Объявленные дивиденды	24	16
Износ машин и оборудования	59	42
Износ мебели	31	23
Заем	138	174
Акционерный капитал	250	200
Нераспределенная прибыль	154	126
Резерв переоценки	38	-
Обязательство по финансовой аренде (основная сумма)	24	-
БАЛАНС	896	773

Заем был привлечен в 2015 г. сроком на 5 лет на условиях погашения процентов и основной суммы ежемесячными выплатами. В течение 2015 года по займу были выплачены проценты в общей сложности на сумму 18 млн. руб.

В середине года на условиях финансовой аренды было приобретено оборудование стоимостью 30 млн. руб., проценты по которой, признанные в отчете о прибыли и убытках, составили 2 млн. руб.

Ознакомившись с договором аренды, аудитор установил, что договор предусматривает учет оборудования на балансе лизингополучателя. Однако по решению руководства в отчетности ОАО «Э» данный объект лизинга не был учтен.

В течение года за 4 млн. руб. были проданы машины, первоначальная стоимость которых составляла 26 млн. руб., а остаточная стоимость – 6 млн. руб.

Дивиденды, объявленные за прошедший 2015 год, были выплачены. Промежуточные дивиденды не выплачивались. Налог на прибыль предприятия в отношении 2015 г. был выплачен в установленные сроки.

В мае 2015 г. ОАО «Э» привлекло краткосрочный банковский кредит на сумму 7 млн. руб. Кредит был погашен 6 равными платежами. Проценты по кредиту, включенные в отчет о прибыли и убытках за год, окончившийся 31 декабря 2015 г., составили 350 тыс. руб.

Задание

- 1) Подготовить отчет о движении денежных средств ОАО «Э» за отчетный год согласно МСФО №7 «Отчеты о движении денежных средств».
- 2) Подготовить пояснения к отчету о движении денежных средств о методике расчета отдельных показателей.
- 3) Подготовить содержательную часть отчета «Отчет о компиляции финансовой (бухгалтерской) отчетности» в соответствии со стандартом аудиторской деятельности.

Ответ

I. Отчет о движении денежных средств должен отражать эффект от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

Операционная деятельность – это деятельность, для которой создана компания и которая, в большинстве случаев, приносит основной доход. Инвестиционная деятельность связана с приобретением и выбытием долгосрочных активов и других инвестиций.

Финансовая деятельность – деятельность, отражающаяся в изменении объема и состава собственного капитала и заемных средств.

Раздел отчета о движении денежных средств в операционной деятельности может составляться прямым и косвенным методами. Разделы и отчеты о движении денежных средств в инвестиционной и финансовой деятельности – только прямым.

Отправной точкой при построении отчета о движении денежных средств косвенным методом является прибыль до налогов (возможен вариант использования чистой прибыли) – как результат превышения доходов над расходами организации. Далее осуществляются следующие корректировки:

- по данным отчета о прибыли и убытках на величину доходов и расходов, которые не связаны с оттоком либо притоком денежных средств;
- по данным отчета о прибыли и убытках на сумму прибыли (убытков) от операций, связанных с инвестиционной либо финансовой деятельностью;
- по данным баланса на сумму изменений статей оборотных активов и текущих обязательств, отражающих изменение в движении денежных средств в операционной деятельности.

Отчет о движении денежных средств за отчетный год

(млн. руб.)

Денежные средства от операционной деятельности	
Прибыль до налогов и результатов чрезвычайных обстоятельств (п.3)	93
Корректировки на	
- амортизация $(31-23)+(59-(42-20))$ (баланс + условие задачи)	45
- убыток от реализации машин $(6-4)$ (п.5)	2
- инвестиционный доход $(50*9,5\%)$ расчет по балансу	5
- процентные расходы $(18+2+0,35)$ (условие задачи)	20,35
Операционная прибыль до учета изменения оборотных средств и обязательств	164,35
Уменьшение дебиторской задолженности $(125-144)$ (баланс)	19
Рост запасов $(129-113)$ (баланс)	(16)
Рост кредиторской задолженности $(133-92)$ (баланс)	41
ДС от операционной деятельности	208,35
Уплаченные проценты $(18+2+0,35)$	(20,35)
Уплаченные налоги (баланс)	(42)
Чистые денежные средства от операционной деятельности	146
Денежные средства от инвестиционной деятельности	
Покупка мебели $(95-89)$ и оборудования $(194-190)$ (баланс)	(10)
Поступления от продажи машин (условие задачи)	4
Чистые денежные средства, использованные в инвестиционной деятельности	(6)
Денежные средства от финансовой деятельности	
Поступление от эмиссии акций $(250-200)$ (баланс)	50
Погашение заимствований $(174-138)+5$ (баланс)	(41)
Погашение основной суммы обязательств по финансовой аренде $(30-24)$ (п.4) (баланс и условие задачи)	(6)
Уплаченные дивиденды (объявленные в прошлом году) (баланс)	(16)
Чистые денежные средства, использованные в финансовой деятельности	(13)
Чистый прирост денежных средств и их эквивалентов	127

Денежные средства и их эквиваленты на начало периода	1
Денежные средства и их эквиваленты на конец периода	128

II. Пояснения к отчету о движении денежных средств:

1. Денежные средства и их эквиваленты (по МСФО можно включать ценные бумаги высоколиквидные) (млн. руб.)

	на 01.01.2016	на 01.01.2015
Касса и остатки в банке	88	(49)
9,5%-ые гос облигации	40	50
	128	1

2. Крупные неденежные операции

В течение года компания приобрела оборудование на условиях финансовой аренды, стоимость которого на начало аренды равнялась 30 млн. руб.

3. Прибыль до налогов

(млн. руб.)

Нераспределенная прибыль (154 - 126) (баланс)	28
Дивиденды объявленные (баланс)	24
Налоги (с учетом роста остатка отложенного налога) 39+(6-4) (баланс)	41
	93

4. Рост балансовой стоимости земли и зданий в течение периода на 38 млн. руб. произошел в результате переоценки, что явствует из появления резерва переоценки в балансе за 2015 год на ту же сумму. Неденежная операция.

5. Остаточная стоимость машин и оборудования выросла за год на 30 млн. руб. в результате приобретения оборудования на условиях финансовой аренды. В отчете о движении денежных средств эта операция отражена погашением основной суммы обязательства по финансовой аренде (30-24).

6. На сумму убытка от реализации основных фондов корректируется операционная прибыль со знаком плюс (6-4).

7. Начисленные и уплаченные проценты 20,35 млн. руб. корректируют операционную прибыль со знаком плюс, т.к. эта сумма по МСФО выделяется особой позицией.

III. В соответствии с федеральным правилом (стандартом) №31, и на основании информации, предоставленной руководством ОАО «Эра», осуществлена компиляция отчета о движении денежных средств за отчетный год.

Данные подготовленного отчета о движении денежных средств свидетельствуют о способности компании генерировать в операционной деятельности поток денежных средств и обеспечивать операции в инвестиционной и финансовой деятельности.

Ответственность за предоставленную информацию несет руководство ОАО «Эра». Аудит или обзорная проверка указанной информации не проводилась, поэтому мнение о её достоверности не выражается.

Обращается внимание на то, что руководством было принято решение не отражать в составе внеоборотных активов стоимость основных средств, полученных по финансовой аренде, что не соответствует условиям договора лизинга.

Задача № 2

Ранее компания «О» подготавливала бухгалтерскую отчетность по РСБУ. В связи со стремлением руководства компании получить международный листинг принято решение подготовить отчетность в соответствии с МСФО. Аудитор Иванов заключил договор с компанией «О». Предмет договора – подготовка отчета о прибыли и убытках за 2015г. по МСФО. Подготовка остальных форм отчетности поручена другим аудиторам.

Аудитору предоставлены данные об остатках и оборотах по счетам бухгалтерского учета, сформированные по РСБУ, а также раскрытие информации по отдельным объектам учета.

(млн. руб.)

Акционерный капитал (обыкновенные акции номиналом 1 тыс. руб. каждая)	50
Выпущенные долгосрочные облигации (6% годовых)	20
Нераспределенная прибыль до отчетного года	8,4
Основные средства по первоначальной стоимости (прим. 1)	115
Износ основных средств (прим. 1)	15

Инвестиции (прим. 2)	8
Запасы (прим. 3)	12,4
Дебиторская задолженность	8,3
Овердрафт	2
Кредиторская задолженность	6,7
Отложенный налог (прим. 5)	3,3
Резервы	0,5
Выручка от реализации (прим.2)	137,5
Себестоимость реализации (прим. 3)	85
Расходы на охрану окружающей среды (прим. 4)	0,5
Операционные затраты	12,4
Проценты по облигациям	0,6
Дивиденды по обыкновенным акциям	1,2

Примечания:

1. В состав основных средств входят следующие активы, млн. руб.:

	Объект, взятый в аренду на 30 лет	Шахта	Оборудование	Всего
Первоначальная стоимость	60	10	45	115
Износ на 1 января	-	-	15	15

Арендуемый объект был взят в аренду 1 декабря 2003г. сроком на 30 лет. Руководство компании Орион приняло решение не начислять амортизацию в отношении объектов, взятых в аренду на продолжительные сроки, до тех пор, пока до окончания срока аренды не останется 10 лет. Такой подход руководства проистекает из мнения, что стоимость объектов, взятых в долгосрочную аренду, имеет тенденцию расти, а снижение их стоимости начинается лишь тогда, когда приближается окончание срока аренды.

Шахта была куплена 1 декабря 2006 г., когда ее запасы полезных ископаемых составляли 20 млрд. т. За год, окончившийся 31 декабря 2015 г., было добыто 1,6 млрд. т. полезных ископаемых.

Оборудование амортизируется по линейному методу по ставке 20% в год. В год приобретения амортизация начисляется на пропорционально-временной основе. 1 июня 2015 г. было закуплено новое технологическое оборудование за 6 млн. руб. По состоянию на 31 декабря 2006 г., оборудование, первоначальная стоимость которого составляла 5 млн. руб., было полностью изношено (самортизировано). Это оборудование всё ещё находится в эксплуатации.

2. Инвестиции

Инвестиции на сумму 8 млн. руб. – это беспроцентная ссуда, предоставленная «О» 1 января 2006 г. одному из своих крупнейших клиентов. Ссуда будет погашена 31 марта 2009 г. Беспроцентная ссуда предоставлена этому клиенту, принимая во внимание его существенный удельный вес в объемах продаж. Обычно коммерческая процентная ставка по таким ссудам составляет 12% в год. Можно принять, что 1 руб., инвестированный под 12%, через три года составит 1 руб. 40 коп.

3. Запасы / себестоимость реализации

В предыдущие периоды компания «О» в целях оценки запасов использовала методику, не разрешенную МСФО 2. Теперь «О» планирует перейти на ФИФО. Согласно ФИФО, стоимость запасов на 31 декабря 2015 г. составила 12,4 млн. руб. Стоимость запасов по состоянию на 31 декабря 2006 г., рассчитанная по ранее применявшейся методике и включенная в себестоимость реализации, равнялась 8,2 млн. руб. Стоимость запасов на 31 декабря 2006 г. в соответствии с ФИФО составляла 9 млн. руб. В себестоимость реализации включены затраты на устранение ущерба имуществу компании в сумме 3 млн. руб. вследствие землетрясения (была использована налоговая скидка по ставке 20%).

4. Расходы на охрану окружающей среды

Расходы на охрану окружающей среды на сумму 500 тыс. руб., показанные в оборотно-сальдовой ведомости, представляют собой оценку расходов на восстановление ландшафта в районе шахты, которую компания «О» приобрела 1 апреля 2006г. Ожидается, что добыча полезных ископаемых в этой шахте продлится 10 лет. Сумма в 500 тыс. руб. представляет собой одну десятую от общей суммы расходов на восстановление ландшафта, которые в текущих ценах оцениваются в 5 млн. руб. Влияние дисконтирования на эти расходы учитывать не нужно.

5. Налоги / отложенные налоги

В балансе по состоянию на 31 декабря 2015 г. необходимо отразить текущее обязательство по налогу на сумму 3 млн. руб. Эта сумма уже включает налоговую скидку в отношении расходов на устранение последствий землетрясения.

В остаток по отложенному налогу входит сумма 190 тыс. руб. (кредит), которая представляет собой разницу между текущим обязательством по налогу, показанном в балансе на 31 декабря 2006 г., и фактической суммой налога за 2006 г., которая была уплачена в 2015 г. По расчетам налогового отдела компании «О», в балансе по состоянию на 31 декабря 2015 г. необходимо отразить отложенное налоговое обязательство в размере 4 млн. руб. Увеличение отложенного налогового обязательства следует отнести на расходы периода.

Задание

- 1) Подготовить отчет о прибыли и убытках за отчетный год компании «О» в соответствии с МСФО.
- 2) Подготовить пояснения о порядке формирования показателей отчета о прибыли и убытках согласно МСФО.
- 3) Выявить расхождения между данными учета и отчетности по РСБУ и МСФО. Дать оценку влияния расхождений на финансовую отчетность.
- 4) Подготовить содержательную часть отчета аудитора о компиляции финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Ответ

I. Отчет о прибыли и убытках компании «О», подготовленный аудитором в соответствии с принципом МСФО, представлен ниже:

Отчет о прибыли и убытках за год, окончившийся 31 декабря 2015г.

	(млн. руб.)
Выручка от реализации (137,5 - 3,2 (P1))	134,3
Себестоимость реализации (P2)	(93,4)
Валовая прибыль	40,9
Операционные расходы	(12,4)
Проценты по облигациям (0,6 + 0,6 начислено)	(1,2)
Подразумеваемый инвестиционный доход (P1)	0,96
Прибыль от обычной деятельности	28,26
Налог с обычной деятельности (3 + 0,6 в отношении чрезвычайной статьи - 0,190 + 0,890 отложенный налог (P4))	(4,3)
Чистая прибыль от обычной деятельности	23,96
Чрезвычайная статья – расходы в связи с землетрясением (3 млн. руб. минус 20%-ая налоговая скидка)	(2,4)
Чистая прибыль за период	21,56

II. Пояснения к формированию отдельных показателей отчета о прибыли и убытках:

1. Выручка от реализации

Согласно МСФО 18 «Выручка», хозяйственные операции должны отображаться в отчетности исходя из их сущности. Беспроцентная ссуда была предоставлена крупному клиенту во внимание к его значительному удельному весу в продажах компании. Сущность данной операции – предоставление финансирования, или отложенный доход. В таких случаях стандарт требует уменьшения размеров выручки на величину отложенного вознаграждения и признания процентного дохода по ссуде из расчета подразумеваемой процентной ставки. Поскольку ссуда предоставлена на три года и обычная процентная ставка по таким ссудам равна 12 % в год, сложные проценты на сумму 3,2 млн. руб. (8 млн. руб. * 0,4 – согласно задаче) должны быть учтены следующим образом:

	(млн. руб.)	
	Д-т	К-т
Выручка от реализации	3,2	
Отчет о прибыли и убытках – подразумеваемый		
Инвестиционный доход (8 млн. руб.*12%)		0,96
Инвестиции (балансирующая цифра)		2,24
	3,2	3,2

2. Себестоимость реализации

	(млн. руб.)
Согласно задаче	85

Расходы в связи с землетрясением, показанные как чрезвычайная статья	(3)
Амортизация (см. прим.3)	10,6
Корректировка в отношении предыдущего периода – запасы (9 - 8,2 см. ниже)	0,8
	93,4

Согласно МСФО 8 «Чистая прибыль или убыток за период, Фундаментальные ошибки и Изменения в учетной политике», пересмотр методики оценки запасов есть изменение учетной политики. Результат за отчетный период необходимо пересмотреть в предположении, что новая учетная политика применялась всегда, т.е. себестоимость реализации нужно пересчитать при условии, что стоимость запасов на начало периода равнялась 9 млн. руб., а не 8,2 млн. руб. В связи с этим необходима корректировка в отношении предыдущего периода на сумму 800 тыс. руб.

3. Амортизация

	(млн. руб.)
Арендуемый объект (60/30 лет - см. ниже)	2
Шахта ((10+5)*1,6/20 - см. ниже)	1,2
Оборудование:	
- купленное в течение периода (6*20%*6/12)	0,6
- прочее (45-6 см. выше-5 полностью изношенное)*20%	6,8
	10,6

МСФО 16 «Основные средства» требует амортизировать активы на систематической основе в течение срока их полезной службы. То, что стоимость актива может и возрасти, указанного требования не отменяет. Поэтому, арендуемый объект подлежит амортизации в течение 30-летнего периода, а не только на протяжении последних 10 лет. Таким образом, за период, окончившийся 31 декабря 2015 г., необходимо начислить амортизацию на сумму 2 млн. руб. и произвести корректировку в отношении предыдущих периодов на сумму 8 млн. руб. (накопленная амортизация за 4 года).

МСФО 37 «Резервы, Условные обязательства и Условные активы» требует формирования резервов на охрану окружающей среды в полном объеме с момента возникновения текущего обязательства. В нашем примере обязательство возникает с началом добычи полезных ископаемых на шахте, поэтому резерв под будущее восстановление ландшафта нужно создать 1 апреля 2006 г. на полную сумму соответствующих расходов, т.е. на 5 млн. руб. Однако, затраты на формирование резерва не списываются на расходы в отчет о прибыли и убытках, но прибавляются к балансовой стоимости соответствующего актива (т.е. шахты), после чего на актив надлежащим образом начисляется амортизация. В случае с шахтой в целях определения способа амортизации представляется более разумным исходить из соотношения добытых полезных ископаемых к их общим запасам (1,6 млрд. т. от 20 млрд. тонн), а не просто начислять амортизацию по линейному методу в течение 10 лет.

4. Налоги / отложенные налоги

Сумма в 190 тыс. руб. прокредитованная на счет отложенных налогов, представляет собой превышение начисленного обязательства по налогу за 2006 г. над налогами, фактически уплаченными в текущем периоде в отношении 2006 г. Эта сумма должна быть списана на доходы периода в отчете о прибыли и убытках. Скорректированный входящий остаток отложенного налогового обязательства таким образом составит 3,11 млн. руб. (3,3 млн. руб. согласно задаче – 190 тыс. руб. разницы). Поскольку исходящий остаток отложенного налогового обязательства должен равняться 4 млн. руб., на отчет о прибыли и убытках необходимо списать 890 тыс. руб.

5. Основные средства

	(млн. руб.)
Арендуемый объект (60 – 2 – 8 корр. пред. периодов)	50
Шахта (10 + 5 – 1,2)	13,8
Оборудование (45 – 7,4 – 15)	22,6
	86,4

6. Нераспределенная прибыль

	(млн. руб.)
До отчетного периода	8,4
Корректировка в отношении предыдущих периодов:	
- амортизация арендуемого объекта	(8)
- запасы	0,8

Чистая прибыль за отчетный год	21,56
Дивиденды уплаченные	(1,2)
Нераспределенная прибыль на 31 декабря 2015г.	21,56

III. Наибольшие расхождения между данными отчета о прибыли и убытках, подготовленного аудитором и руководством компании, выявлены по следующим показателям:

	МСФО	РСБУ	Отклонение от МСФО, млн. руб.	%
Выручка	134,3	137,5	+3,2	2,2
Себестоимость реализации	93,4	85	-8,4	-8,6
Валовая прибыль	40,9	52,5	+11,6	26,8

Таким образом, основные показатели финансовых результатов основной деятельности, отраженные компанией за 2015 г., существенно завышены из-за недоначисления амортизации основных средств в сумме 10,6 млн. руб. и использования не принятой МСФО методики оценки запасов в сумме 0,8 млн. руб., а также неправомерного отнесения операций по предоставлению ссуды в сумме 3 млн. руб. к выручке. Искривление валовой прибыли соответственно повлияло на остальные показатели финансовых результатов – прибыль от обычной деятельности и чистую прибыль.

IV. В содержательной части отчета о компиляции финансовой (бухгалтерской) отчетности аудитор указывает представителям собственника, что в соответствии с ФПСАД №31 на основании информации, предоставленной руководством, была осуществлена компиляция отчета о прибыли и убытках в соответствии с МСФО. Ответственность за эту отчетность несет руководство компании, т.к. аудит или обзорная проверка указанной отчетности не проводилась, следовательно, мнение о её достоверности аудитор не выражает.

Далее аудитор перечисляет важнейшие расхождения между полученными от руководства данными и положениями МСФО, в соответствии с которыми им была подготовлена отчетность (см. пп. II и III решения).

Задача № 3

В соответствии с договором о проведении согласованных процедур аудитор должен проверить нижеприведенные операции компании «Микс», отраженные в учете, и порекомендовать руководству компании оптимальный подход к их отражению в отчетности в соответствии с МСФО:

1) 1 апреля 2015 г. компания «Микс» заключила соглашение с факторинговой компанией Акс, согласно которому к последней переходит право требования в отношении дебиторской задолженности Микс, скорректированной на величину безнадежных долгов. Эта величина определяется исходя из опыта прошлых лет. Акс обязана оплатить 90% чистой дебиторской задолженности (т.е. за вычетом безнадежных долгов). Помимо этого, Микс получит дополнительную компенсацию, размер которой зависит от того, в каком объеме и в какие сроки дебиторы фактически произведут расчет. Соглашение предоставляет Акс право требовать от Магмы возмещения убытков по безнадежной задолженности в размерах оговоренной максимальной суммы.

31 марта 2016 г. к Акс перешло право требования в отношении дебиторской задолженности на сумму 8 млн. руб., ещё не скорректированной на сомнительные долги, которые оцениваются в 150 тыс. руб. Максимальная сумма убытков в связи с безнадежными долгами, которую Микс обязана компенсировать по договору составляет 75 тыс. руб.

Руководство компании считает, что до погашения дебиторской задолженности в учете и отчетности никаких операций отражать не следует. Данная сделка не нашла отражения в отчетности на 01.04.2016г.

2) 1 апреля 2016 г. компания «Микс» взяла в аренду технологическое оборудование сроком на три года. Ежегодная арендная плата составляет 50 тыс. руб. и вносится в конце года. Рыночная стоимость оборудования по состоянию на 1 апреля 2016г. равнялась 132 тыс. руб. Данное технологическое оборудование разработано под конкретные нужды Микс, так что без существенной модификации никакая другая компания его использовать не сможет. Срок полезной службы этого оборудования оценивается в 5 лет.

В бухгалтерском учете компании «Микс» данная операция отражена следующим образом:

- Арендованное оборудование отражено на забалансовом счете «Арендованные основные средства».
- Сумма ежегодной арендной платы отнесена на себестоимость продукции.

Задание

- 1) Объяснить порядок отражения приведенных операций в учете и отчетности согласно МСФО.
- 2) Выявить искажения, допущенные компанией при отражении операций.
- 3) Подготовить содержательную часть отчета аудитора о проведении согласованных процедур в отношении предмета договора, включив характеристику выполненных согласованных процедур.

Ответ

1, 2. Дебиторская задолженность удовлетворяет определению финансового инструмента и потому её следует учитывать согласно правилам МСФО 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка», которые, в частности, гласят: если предприятие передало контроль над финансовым активом другой структуре, то при этом возник новый финансовый актив, МСФО 39 требует признание нового финансового актива по его справедливой стоимости, а также признания прибыли или убытка от операции.

На 31.03.08г., на дату перехода права требования в учете «Микс» необходимо отразить:

Д-т Дебиторы (Акс)

К-т Выручка (Микс)

– 8 млн. руб.

Сумма безнадежной задолженности:

Д-т счет Прибыли и убытков «Микс»

К-т Дебиторы (Акс)

– 150 тыс. руб.

При получении денежных средств от Акс:

Д-т Денежные средства (Микс) 7,065 (90% от (8 млн. руб. - 0,15 млн. руб.))

К-т Дебиторы (Акс) 7,065

Право требовать возмещение убытка по безнадежным долгам (регресс):

Д-т Дебиторы (Акс) 75

К-т Кредиторы (Микс) 75

После погашения дебиторской задолженности в балансе должны быть отражены остатки по следующим статьям:

	(тыс. руб.)
Дебиторская задолженность	860
Денежные средства	7065
Кредиторская задолженность	75

По второй операции:

Согласно МСФО 17, аренда считается финансовой, если к арендаторам перешли в основном все риски и преимущества владения объектом аренды. Одним из признаков финансовой аренды является специальный характер объекта аренды, так что он может быть использован только данным арендатором, что имеет место в задаче. Поэтому на момент начала аренды следует признать актив и обязательство по наименьшей из величин: справедливой стоимости объекта аренды и дисконтированной стоимости минимальных арендных платежей. В дальнейшем актив нужно амортизировать в течение кратчайшего из периодов: срока его полезной службы и длительности аренды. Проценты по финансовой аренде начисляются по кумулятивному методу (в отсутствие другой какой-либо информации) с учетом выплат арендных платежей.

На начало аренды (в балансе):

Д-т Основные средства (долгосрочная аренда) 132

К-т Обязательства по фин. аренде 132

Амортизация:

Д-т Затраты по амортизации (отчет о прибыли и убытках) 44

К-т Основные средства 44

Проценты:

Д-т Затраты на проценты (отчет о прибыли и убытках) 9 (3/6 от 18)

К-т Обязательство по финансовой аренде (баланс) 9

Погашение задолженности по аренде:

Д-т Обязательство по финансовой аренде 50

К-т Денежные средства 50

В отчетности после отражения всех операций:

В балансе:

Актив 88 (132-44) основные средства

Обязательство по финансовой аренде 91 (132+9-50)

В отчете о прибыли и убытках

Амортизация 44

Проценты 9

Таким образом, по первой операции компания «Микс» не отразила в отчетности реальный экономический эффект, что привело к вуалированию показателей отчетности, в т.ч. состоянию дебиторской и кредиторской задолженности.

По второй сделке из-за неверной трактовки характера аренды были искажены: долгосрочные активы и обязательства в балансе, а также финансовые результаты.

Пользователи отчетности не могут в полном объеме оценить влияние таких сделок на финансовое состояние компании.

3. В содержательной части отчета аудитор в соответствии с ФПСАД №30 «Выполнение согласованных процедур в отношении финансовой информации» отмечает, что для оказания помощи в правильности отражения операций были осуществлены следующие процедуры:

- Аналитические процедуры по определению характера и сущности операции 1.
- Получение подтверждения и консультации от юристов компании по содержанию заключенного договора (операция 1).
- Получение подтверждения от лизингодателя о передаче в лизинг технологического оборудования (операция 2).
- Арифметические расчеты обязательств по аренде, сумм амортизации, процентных платежей (операция 2).
- Классификация операций по аренде и отражению их в балансе и отчете о прибыли и убытках (операция 1).

Результатом применения указанных процедур явились предложения и расчеты (приведенные в решении выше).

В отчете также указывается, что согласованные процедуры не являются аудитом или обзорной проверкой, поэтому мнение о достоверности операций не выражается. Данный отчет касается лишь вышеприведенных операций и не распространяется на финансовую (бухгалтерскую) отчетность в целом.

Задача № 4

В соответствии с заданием об оказании сопутствующих аудиту услуг аудитор должен выполнить задание по компиляции в соответствии с ПСАД «Компиляция финансовой информации». Задание по компиляции заключается в составлении «Отчёта о движении денежных средств» прямым и косвенным методом в соответствии с МСФО №7.

Имеются следующие исходные данные:

Баланс Компании Е
на 31 декабря 2015г.

	(тыс. руб.)	
	2015	2006
Активы		
Текущие активы		
Касса*	71000	35000
Счета к получению (дебиторская задолженность)	85000	53000
ТМЗ	120000	132000
Расходы будущих периодов	19000	25000
Итого текущих активов	295000	245000
Финансовые вложения (инвестиции)	90000	75000
Основные средства	315000	250000
Накопленный износ	(65000)	(60000)
Итого основных средств	250000	190000
Всего активы	635000	510000
Пассивы		
Краткосрочные обязательства		
Счета к оплате	93000	75000
Задолженность по начисленным расходам	29000	24000
Итого краткосрочных обязательств	122000	99000
Долгосрочные обязательства		
Облигации к оплате	130000	160000
Итого обязательства	252000	259000
Акционерный капитал		
Обыкновенные акции	245000	170000
Нераспределенная прибыль	138000	81000
Итого капитал	383000	251000
Всего пассивы	635000	510000

* Счёт «Касса» - это счёт «Денежные средства». Название счёта зависит от перевода и в разных источниках встречаются различные варианты.

Отчёт о прибылях и убытках
Компании Е за год, закончившийся 31 декабря 2015 г.

		(тыс. руб.)
Доход от реализации		470000
Себестоимость проданных товаров		280000
Валовая прибыль		190000
Операционные расходы (включая расходы на амортизацию основных средств в сумме 17000 дол.)		77000
Прибыль от реализации		113000
Прочие доходы и расходы		
Расходы по выплате процентов за полученные кредиты	(18000)	
Убытки от реализации основных средств	(3000)	
Прибыль до налогообложения		92000
Налог на прибыль		15000
Чистая прибыль		77000

Перечень инвестиционных и финансовых операций, совершённых в 2015 г.:

1. Приобретены основные средства на сумму 90000 тыс. руб.
2. Приобретены инвестиции на сумму 15000 тыс. руб.
3. Проданы основные средства на сумму 10000 тыс. руб. Первоначальная стоимость проданных активов – 25000 тыс.руб. Остаточная стоимость – 13000 тыс. руб.
4. Облигации номинальной стоимостью 30000 тыс. руб. конвертированы в обыкновенные акции той же стоимости.
5. Объявлены и выплачены денежные дивиденды в размере 20000 тыс. руб.
6. Выпущены обыкновенные акции на сумму 45000 тыс. руб.

Задание

- 1) Составить Отчёт о движении денежных средств прямым методом в соответствии с МСФО.
- 2) Составить Отчёт о движении денежных средств косвенным методом в соответствии с МСФО.
- 3) Дать оценку преимуществ и недостатков каждого из методов.

Ответ

Техника составления отчета о движении денежных средств

Отчет о движении денежных средств (ОДДС) рекомендуется составлять в несколько этапов.

Этапы составления “Отчета о движении денежных средств”:

- определение потока денежных средств в результате текущей деятельности;
- определение потока денежных средств в результате инвестиционной деятельности;
- определение потока денежных средств в результате финансовой деятельности;
- обобщение и представление всей информации в форме “Отчета о движении денежных средств”.

Для составления ОДДС в качестве необходимых источников информации должны использоваться:

- Отчет о прибылях и убытках;
- Баланс;
- список всех операций инвестиционного и финансового характера за период.

При определении денежных потоков от операционной деятельности в соответствии с МСФО 7 можно использовать различные методы – прямой и косвенный.

В соответствии с правилами составления отчета сначала всегда анализируется и определяется поступление денежных средств, а затем их выбытие. После этого определяется чистый денежный поток, который может быть как положительным, так и отрицательным.

Трансформация и определение денежных потоков от операционной деятельности производится с помощью корректировок. При этом существует общее правило, которое заключается в том, что любое увеличение активной части баланса, т.е. увеличение по дебету, означает косвенное уменьшение денежных средств, а значит, и прибыли. Любое уменьшение активной части баланса приводит к косвенному увеличению «денежных средств» и прибыли. И, наоборот, при увеличении пассивной части баланса происходит увеличение денежных средств. При уменьшении пассива баланса происходит отток денежных средств. Это правило используется и при составлении ОДДС прямым и косвенным методом.

Стандарт определяет прямой метод как метод, при использовании которого раскрываются основные виды валовых денежных поступлений и валовых денежных платежей.

При составлении ОДДС с использованием прямого метода предполагается трансформация каждой статьи доходов и расходов из Отчета о прибылях и убытках с учетом изменений связанных с ней статей (или статьи) баланса.

При определении денежных потоков косвенным методом трансформации подвергается сумма чистой прибыли из отчета о прибылях и убытках.

При составлении ОДДС косвенным методом необходимо, для трансформации величины чистой прибыли в чистый денежный поток от операционной деятельности, произвести следующие корректировки:

- Корректировка неденежных расходов.

- Корректировка прочих прибылей и убытков. Эта корректировка связана с тем, что чистая прибыль включает в себя все прочие результаты кроме основной деятельности. При этом прочие прибыли здесь показываются со знаком (-), а прочие убытки – со знаком (+) для того, чтобы не было повторного счета.

- Корректировка всех текущих активов и обязательств, которая производится в соответствии с общим правилом, представленным выше.

Структура косвенного метода определения ЧДП от операционной деятельности.

ЧП

Корректировки ЧП:

- неденежные расходы и статьи – (+, _);

- прочие прибыли и убытки - (+, _);

- изменение текущих активов (Δ):

Δ дебиторской задолженности- (+, _);

Δ ТМЗ - (+, _);

Δ расходов будущих периодов - (+, _);

- изменение текущих обязательств (Δ)

Δ кредиторской задолженности - (+, _);

Δ начисленных расходов - (+, _);

= ЧДП от операционной деятельности

МСФО разрешают использовать оба метода для составления ОДДС, но предпочтение отдается прямому, поскольку он, несмотря на большую громоздкость и меньшую аналитичность, более прозрачен.

Однако, учитывая, что при работе с ОДДС важен именно анализ и выявление причин отличия чистого денежного потока от суммы чистой прибыли, для финансовых аналитиков более интересен и важен именно косвенный метод. Определяя чистый денежный поток от операционной деятельности косвенным методом можно ответить на вопрос, за счет каких факторов или причин эти отличия образуются.

При определении денежных потоков от инвестиционной и финансовой деятельности используется прямой бухгалтерский счет с использованием информации из перечня об операциях инвестиционного и финансового характера.

Составление ОДДС:

Для составления отчёта можно сделать аналитический баланс с отклонениями. (Это не обязательно и отсутствие аналитического баланса не должно снижать оценку). Это делается для того, чтобы определить, как на движение денежных потоков влияет изменение неденежных активов и обязательств.

Аналитический баланс с изменениями для составления Отчета о движении денежных средств

Баланс Компании Е
на 31 декабря 2015г.

(тыс. руб.)

	2015	2006	Отклонение	
Активы				
Текущие активы				
Касса	71000	35000	36000	Увеличение
Счета к получению (дебиторская задолженность)	85000	53000	32000	Увеличение
ТМЗ	120000	132000	(12000)	Уменьшение
Расходы будущих периодов	19000	25000	(6000)	Уменьшение
Итого текущих активов	295000	245000	50000	
Финансовые вложения (инвестиции)	90000	75000	15000	Увеличение
Основные средства	315000	250000	65000	Увеличение
Накопленный износ	(65000)	(60000)	(5000)	Увеличение
Итого основных средств	250000	190000	(60000)	
Всего	635000	510000		

	2015	2006	Отклонение	
Пассивы				
Краткосрочные обязательства				
Счета к оплате	93000	75000	18000	Увеличение
Задолженность по начисленным расходам	29000	24000	5000	Увеличение
Итого краткосрочных обязательств	122000	99000	23000	Увеличение
Долгосрочные обязательства				
Облигации к оплате	130000	160000	(30000)	Уменьшение
Итого обязательств	252000	259000	(7000)	Уменьшение
Акционерный капитал				
Обыкновенные акции	245000	170000	75000	Увеличение
Нераспределенная прибыль	138000	81000	57000	Увеличение
Итого	383000	251000	132000	Увеличение
Всего	635000	510000		

Корректировки начинаются с денежных поступлений от реализации из отчета о прибылях и убытках. Затем вычитаются все денежные выплаты, связанные с приобретением товаров, работ и услуг, выплаты по всем прочим текущим (операционным) расходам, проценты по кредитам, уплате налогов. В результате получается сумма денежных средств от текущей деятельности.

1. Прямо метод

Потоки денежных средств от операционной деятельности	
Поступление денежных средств (470000-32000)	438000
Выбытие денежных средств:	
- Выплаты поставщикам (280000 - 12000 - 18000)	250000
- Операционные расход (77000 – 17000 – 6000 – 5000)	49000
- Выплаты по процентам (18 000)	18000
- Платежи по налогу на прибыль (15 000)	15000
Чистый денежный поток от операционной деятельности	106000
Потоки денежных средств от инвестиционной деятельности	
- Продажа основных средств	10000
- Покупка основных средств	(90000)
- Покупка инвестиций	(15000)
Чистый денежный поток от инвестиционной деятельности	(95000)
Потоки денежных средств от финансовой деятельности	
- Выпуск обыкновенных акций	45000
- Выплата дивидендов	(20000)
Чистый денежный поток от финансовой деятельности	25000
Чистый денежный поток	36000
Денежные средства на начало года	35000
Денежные средства на конец года	71000
Неденежные операции:	
Конвертация облигаций в обыкновенные акции	30000

2. Составление ОДДС косвенным методом

Потоки денежных средств от операционной деятельности	
- Чистая прибыль	77000
корректировки:	
- амортизационные начисления	17000
убыток от продажи основных средств	3000
- изменение текущих активов (Δ):	
Δ дебиторской задолженности	(32000)
Δ ТМЗ	12000
Δ расходов будущих периодов	6000
- изменение текущих обязательств (Δ)	
Δ кредиторской задолженности	18000

Δ начисленных расходов	5000
Итого изменений:	29000
Чистый денежный поток от операционной деятельности	106000
Потоки денежных средств от инвестиционной деятельности	
- Продажа основных средств	10000
- Покупка основных средств	(90000)
- Покупка инвестиций	(15000)
Чистый денежный поток от инвестиционной деятельности	(95000)
Потоки денежных средств от финансовой деятельности	
- Выпуск обыкновенных акций	45000
- Выплата дивидендов	(20000)
Чистый денежный поток от финансовой деятельности	25000
Чистый денежный поток	36000
Денежные средства на начало года	35000
Денежные средства на конец года	71000
Неденежные операции:	
Конвертация облигаций в обыкновенные акции	30000

Правильность составления отчёта подтверждается тем, что ЧДП соответствует данным баланса. Если отчёт составлен правильно, то общий ЧДП равен отклонению по строке «Денежные средства» («Касса») баланса.

Конвертация облигаций в обыкновенные акции отражается в примечании к отчёту или в пояснениях к финансовой отчётности в целом.

3. Косвенный метод составления отчёта наглядно демонстрирует преимущества по сравнению с прямым методом. Это преимущество обусловлено тем, что при составлении ОДДС косвенным методом раскрываются те операции, за счёт которых чистая прибыль отличается от чистого денежного потока.

Такое преимущество особенно ценно для аудиторов, аналитиков, финансовых менеджеров, поскольку это позволяет формировать механизмы управления денежной составляющей чистой прибыли.

Задача № 5

В соответствии с договором об оказании аудиторских услуг аудитор получил задание выполнить аналитические процедуры в виде обзорной проверки. Целью данной обзорной проверки является сбор информации и выражение негативного мнения о соответствии финансовой отчётности в основных своих аспектах требованиям МСФО.

Процедуры, которые должен выполнить аудитор, разработаны в отношении баланса ОАО «У» на 31.12.2006г.

Задание

- 1) Выявить несоответствие состава и структуры баланса ОАО «У» принципам МСФО.
- 2) Дать рекомендации по раскрытию информации об отдельных статьях активов и обязательств в соответствии с принципами МСФО.
- 3) Оценить влияние выявленных несоответствий на основные показатели финансового состояния ОАО «У».

Бухгалтерский баланс

на 31 декабря 2006

Форма № I, месяц,

Организация ОАО "У"

Идентификационный номер налогоплательщика

Вид деятельности: Добыча минерального сырья для химических производств и производства удобрений; производство удобрений и азотных соединений

Организационно-правовая форма/форма собственности

Единица измерения: тыс. руб. Местонахождение (адрес)

Открытое акционерное общество

	Код	На начало	На конец
1	2	3	4
АКТИВ			
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	110	1361	1787
Основные средства	120	7996898	8449750
в том числе: первоначальная стоимость основных средств	121	13921611	14421734

	Код	На начало	На конец
1	2	3	4
износ основных средств	122	(5924713)	(5971984)
земельные участки и объекты природопользования	123	173789	179142
Незавершенное строительство	130	3208260	6043634
Доходные вложения в материальные ценности	135	96075	85667
Долгосрочные финансовые вложения	140	1069526	2407699
в том числе: инвестиции в дочерние общества	141	940718	940228
инвестиции в зависимые общества	142	18570	4733
инвестиции в другие организации	143	9427	9427
займы, предоставленные организациям на срок более 12мес	144	0	1452500
Отложенные налоговые активы	145	137665	178119
Прочие внеоборотные активы	150	592500	0
ИТОГО по разделу I	190	13102285	17166656
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	210	1539063	1493162
в том числе: сырье, материалы и другие аналогичные ценности	211	823235	861566
затраты в незавершенном производстве	213	16782	16512
готовая продукция и товары для перепродажи	214	76901	115643
товары отгруженные	215	380198	270901
расходы будущих периодов	216	241947	228540
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	220	941202	1047723
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более	230	33378	21058
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в	240	4104196	3519564
в том числе покупатели и заказчики	241	2519533	1587064
расчеты с внебюджетными фондами	242	1095	14368
расчеты с бюджетом	243	763817	732158
авансы выданные	244	654582	857813
Краткосрочные финансовые вложения	250	1110805	1210259
Денежные средства	260	1736794	1417841
в том числе касса	261	480	396
расчетные счета	262	837587	1263610
валютные счета	263	12360	4054
прочие денежные средства	264	886367	149781
Прочие оборотные активы	270	755300	516948
ИТОГО по разделу II	290	10220738	9226555
БАЛАНС	300	23323023	26393211
ПАССИВ			
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ	410	1062195	1062195
Добавочный капитал	420	3080662	3079823
Резервный капитал	430	158969	158969
в том числе: резервы, образованные в соответствии с	431	158969	158969
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	470	8872578	9201081
в том числе: прошлых лет	471	8872578	8872578
отчетного года	472		328503
ИТОГО по разделу III	490	13174404	13502068
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	510	3290519	4302204
Отложенные налоговые обязательства	515	226591	244332
Прочие долгосрочные обязательства	520		
ИТОГО по разделу IV	590	3517110	4546536
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	610	193667	6668552
в том числе: кредиты	611	179999	6628853
займы	612	0	0
Кредиторская задолженность	620	1186655	1037125

	Код	На начало	На конец
1	2	3	4
в том числе: поставщики и подрядчики	621	633063	686745
задолженность перед персоналом организации	622	135067	67305
задолженность перед гос. внебюджетными фондами	623	46555	17689
задолженность по налогам и сборам	624	65971	71097
авансы полученные	625	93071	37764
прочие кредиторы	626	212928	156525
Задолженность перед участниками (учредителями) по выплате	630	5236602	632294
Доходы будущих периодов	640	14585	6636
ИТОГО по разделу V	690	6631509	8344607
БАЛАНС	700	23323023	26393211
Справка о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах	910	24214	7835
в том числе по лизингу	911	0	0
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное	920	21191	52331
Материалы, принятые в переработку	930	0	411
Бланки строгой отчетности	950	1557	29
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных	960	35331	38449
Обеспечения обязательств и платежей полученные	970	74185	24482
Обеспечения обязательств и платежей выданные	980	3178969	10656783
Объекты ОС, не более 10 тыс.руб., переданные в экспл	1000	101411	92187
Инвентарь и хозпринадлежности в эксплуатации	1010	61757	67283
Износ жилищного фонда	1020	1098	1311
Износ объектов внешнего благоустройства и других аналогичных	1030	557	260
Износ безвозмездно полученных объектов	1040	2	2
Износ ОС, приобретенные за счет бюджетных ассигнований	1050	767	0
Активы, не приносящие доход	1060	9	9
Библиотечный фонд	1080	1827	2365
Материалы для ремонта вагонов	1090	0	0

Ответ

Ответ на 1 и 2 задание можно соединить, поскольку рекомендации вытекают из выявленных несоответствий, а можно дать раздельно.

1 и 2. В соответствии с МСФО финансовая отчетность составляется на базе элементов финансовой отчетности. Это означает, что в финансовой отчетности не допускается расположение тех или иных элементов в несоответствующих разделах. Кроме того, при формировании разделов и статей баланса должно обязательно соблюдаться требование к расположению всех статей активов и пассивов последовательно по степени изменения их ликвидности или срочности погашения. Либо они обязательно должны разделяться на разделы краткосрочных и долгосрочных активов и обязательств или отражать их последовательно в зависимости от изменения уровня ликвидности или срочности погашения.

Принцип существенности информации, отражаемой в финансовой отчетности, предполагает, что в целях прозрачности и понятности финансовой информации все существенные данные должны быть раскрыты в самой отчетности или в пояснениях к ней. Поскольку в МСФО нет прямых указаний на критерий существенности, а в соответствии с российским законодательством он составляет 5%, этот уровень был взят за основу в ходе анализа структуры баланса.

Анализ последовательности и состава статей баланса ОАО «У» на 31.12.2006г позволяет аудитору в ходе обзорной проверки сделать следующие выводы:

- В представлении статей активов нарушен принцип последовательности в представлении баланса – нетто. Так, нематериальные активы представлены по остаточной стоимости, а основные средства – по первоначальной стоимости с учетом износа. Рекомендуется выбрать последовательно метод нетто для всех долгосрочных активов.

- По стр.140 «Долгосрочные финансовые вложения» раскрыта только часть данных и на начало и на конец года. Особенно существенно это замечание для «Долгосрочных финансовых вложений» на начало

года., т.к. в балансе не отражено (м.б. среди прочих) 100811 т.р., что составляет 9,4% от общей суммы «Долгосрочных финансовых вложений».

- «Расходы будущих периодов» (РБП) включены в состав «Запасов» в балансе. Поскольку РБП, в соответствии с ПБУ №5 и МСФО №2, не являются элементом запасов, а представляют собой prepaid расходы, должны относиться либо к отдельной статье, либо к прочим текущим активам в зависимости от принятой учётной политики и принципа существенности.

Если в состав РБП, в соответствии с планом счетов входят долгосрочные элементы, они должны быть отнесены в раздел «Внеоборотные активы».

- В составе статьи «НДС по приобретённым ценностям» по стр. 240 должны быть оставлены только суммы НДС по текущим активам, а остальные суммы должны быть отнесены в раздел «Внеоборотные активы».

- Дебиторская задолженность по стр.230 при наличии нормального операционного цикла должна быть отнесена в раздел «Внеоборотные активы».

- В составе дебиторской задолженности по стр.240 на конец года должна быть раскрыта сумма прочей дебиторской задолженности, поскольку она составляет более 9% от общей суммы.

- Из состава «Краткосрочных финансовых вложений» по стр.250 должны быть выделены, в соответствии с МСФО №7, «Денежные эквиваленты» (если они имеются в составе активов) и включены в раздел «Денежные средства». Это необходимо для формирования «Отчёта о движении денежных средств», т.к. в соответствии с МСФО денежные эквиваленты являются наиболее ликвидными бумагами и имеют наименьший риск снижения ликвидности наряду с деньгами.

- В соответствии с МСФО не предполагается наличие забалансовых статей. Информация, которая в них содержится должна быть отражена либо в откорректированных статьях баланса, либо в пояснениях к отчётности в зависимости от условий признания активов и обязательств и принятой учётной политики.

3. Выявленные несоответствия влияют на показатели ликвидности баланса и другие показатели финансового состояния. Произведённые корректировки баланса не только формируют последовательную структуру его разделов и статей, но также влияют на соотношение активов и формирование уровней их ликвидности.

Перенос ряда статей из раздела оборотных активов в раздел внеоборотных активов снижает общую ликвидность баланса, увеличивая долю последних, что существенно для общей характеристики бизнеса и уровня деловой активности. Эти процедуры также снижают уровень собственных оборотных средств.

Исключение из состава запасов РБП, а из НДС долгосрочной составляющей позволит более точно рассчитывать уровни текущей финансовой устойчивости, которые основаны на сопоставлении величины запасов и нормальных источников покрытия.

Исключение из состава оборотных активов долгосрочной дебиторской задолженности и выделение из краткосрочных финансовых вложений денежных эквивалентов, снижает числовое значение коэффициентов срочной и абсолютной ликвидности.

Задача № 6

Аудитор выполняет аналитические процедуры в ходе обзорной проверки. Задание по обзорной проверке заключается в трансформации структуры консолидированного баланса группы предприятий «Э» на 31.12.2006 г. в структуру баланса, составляемого в соответствии с МСФО. Руководство компании заинтересовано в получении информации, отражающей структуру её активов и пассивов, приближенной к требованиям МСФО.

Помимо данных баланса для анализа имеется следующая дополнительная информация (в млн. руб.):

- Расходы будущих периодов состоят из расходов на освоение производства в течение двух лет.

- В составе НДС по приобретённым ценностям имеется НДС по долгосрочным активам в следующих суммах: на н.г. – 898,3 и на к.г. – 768,0.

- В составе «Авансов выданных» имеются авансы, выданные под покупку сырья и материалов в следующих суммах: на н.г. – 1520,0 и на к.г. – 2355,0.

- Денежные эквиваленты составляют на н.г. – 85,70 и на к.г. – 398,0.

Задание

1) На основании исходных данных составить аналитический баланс группы предприятий «Э» на 31.12.2006г. с учётом необходимых изменений состава и структуры его разделов и статей в соответствии с принципами МСФО.

2) Провести анализ финансового состояния на основе аналитического баланса на начало и конец года по следующим показателям:

- общая ликвидность активов (структура активов);
- наличие и динамика собственных оборотных средств;
- характеристика чистого денежного потока;

- коэффициенты: общей ликвидности, срочной ликвидности, абсолютной ликвидности, покрытия запасами текущих обязательств;
- коэффициент самофинансирования;
- рентабельность собственного капитала на конец года на базе чистой прибыли за 2006 г.

Ответ может быть оформлен различно и, в частности, его можно представить в виде сравнительной таблицы следующего формата:

Сравнительная таблица аналитических показателей

№	Наименование и структура показателя	На базе аналитического баланса		комментарии
		Н.г.	К.г.	
1	2	5	6	7

Расчёт аналитических показателей производится на базе аналитического баланса и с учётом всех произведённых в нём корректировок.

Консолидированный бухгалтерский баланс
по группе предприятий "Э"
на 31 декабря 2006 года
Форма № 1

Организация группа предприятий "Э"

Пр-во общестроит. работ по стр-ву тепловых и прочих эл.-станций, стр-во металлич. CONSTR., паровых котлов

Организационно-правовая форма/форма собственности

Единица измерения: млн. руб.

	Код показателя	На начало отчетного года	На конец отчетного периода
1	2	3	4
АКТИВ			
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
Нематериальные активы	110	5,9	2,9
Основные средства	120	3322,4	3800,3
Незавершенное строительство	130	718,3	900,6
Доходные вложения в материальные ценности	135	0	0
Долгосрочные финансовые вложения	140	5908,9	7817,2
Отложенные налоговые активы	145	21,4	263,3
Прочие внеоборотные активы	150	0	1,2
ИТОГО по разделу I	190	9976,9	12785,8
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
Запасы	210	11790,2	16342,5
в том числе: сырье, материалы и другие аналогичные ценности	211	4163,5	5207,1
затраты в незавершенном производстве	213	5097,4	6598,7
готовая продукция и товары для перепродажи	214	2243,9	4233,5
товары отгруженные	215	30,4	27,7
расходы будущих периодов	216	255,0	275,5
прочие запасы и затраты	217	0	0
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	220	1257,4	953,2
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты)	230	2,2	0
в том числе покупатели и заказчики	231	2,2	0
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты)	240	7701,9	8841,5

	Код показате ля	На начало отчетного года	На конец отчетного периода
1	2	3	4
в том числе покупатели и заказчики	241	4483,3	4944,5
Краткосрочные финансовые вложения	250	646,9	1124,5
Денежные средства	260	398,4	86,2
Прочие оборотные активы	270	31,1	19,5
ИТОГО по разделу II	290	21828,1	27367,4
БАЛАНС	300	31805,0	40152,9
ПАССИВ			
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ			
Уставный капитал	410	2200,5	2027,7
Собственные акции, выкупленные у акционеров		(9,4)	(0,3)
Добавочный капитал	420	2363,4	2722,3
Резервный капитал	430	52,4	43,9
в том числе: резервы, образованные в соответствии с законодательством	440	10,4	10,4
резервы, образованные в соответствии с учредительными документами	450	42,0	33,5
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	470	1783,3	2136,7
ИТОГО по разделу III	490	6390,2	6930,3
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Займы и кредиты	510	13181,9	17885,4
Отложенные налоговые обязательства	515	16,4	225,9
Прочие долгосрочные обязательства	520	4,5	0
ИТОГО по разделу IV	590	13202,8	18111,3
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Займы и кредиты	610	4094,0	4996,6
Кредиторская задолженность	620	8069,8	10065,3
в том числе: поставщики и подрядчики	621	917,0	1482,0
задолженность перед персоналом организации	622	184,0	206,4
задолженность перед государственными внебюджетными фондами	623	119,3	65,5
задолженность по налогам и сборам	624	175,4	213,6
прочие кредиторы	625	6673,1	8097,8
Задолженность перед участниками (учредителями) по выплате доходов	630	5,3	0,3
Доходы будущих периодов	640	40,9	49,0
Резервы предстоящих расходов	650	2,2	0
Прочие краткосрочные обязательства	660	0	0
ИТОГО по разделу V	690	12212,0	1511,3
БАЛАНС	700	31805,0	40152,9
Справка о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах	910	365,7	958,9
Арендованные основные средства			
в том числе по лизингу	911	0,7	0,7
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	920	189,9	123,8
Товары, принятые на комиссию	935	0	
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	940	153,4	163,4
Обеспечения обязательств и платежей полученные	950	117,4	1603,1
Обеспечения обязательств и платежей выданные	960	12894,1	27477,5
Износ жилищного фонда	970	7,2	2,5
Износ объектов внешнего благоустройства и других аналогичных объектов	980	0	3,0

	Код показате ля	На начало отчетного года	На конец отчетного периода
1	2	3	4
Прочие забалансовые счета	990	89,4	1,2

Ответ

1. В соответствии с МСФО финансовая отчетность составляется на базе элементов финансовой отчетности. Кроме того, при формировании разделов и статей баланса должно обязательно соблюдаться требование к расположению всех статей активов и пассивов. Либо они обязательно должны разделяться на разделы краткосрочных и долгосрочных активов и обязательств или отражать их последовательно в зависимости от изменения уровня ликвидности или срочности погашения.

Поскольку российский баланс формируется с учётом российского плана счетов бухгалтерского учёта, в работе по составлению аналитического баланса необходимо учитывать те отличия от МСФО, которые в настоящее время присущи этому документу.

Исходя из этого, при формировании аналитического баланса проделаны следующие процедуры:

- в целях анализа активы расположены в порядке убывания ликвидности, а пассивы – в порядке ускорения срочности их возврата (это рекомендуемая, а не обязательная процедура);

- в состав прочих долгосрочных (внеоборотных) активов включены:

расходы будущих периодов, состоящие из расходов на освоение производства, так как они являются долгосрочными;

НДС в части долгосрочных активов;

долгосрочная дебиторская задолженность (стр. 230).

- величина запасов уменьшена на величину РБП и увеличена на часть «Авансов выданных», которые выданы под покупку сырья и материалов; на ту же величину уменьшена дебиторская задолженность по строке 240.

- в соответствии с МСФО №7 «Отчёты о движении денежных средств» из состава краткосрочных финансовых вложений выделены денежные эквиваленты, которые существенно могут повлиять на уровень срочной и абсолютно ликвидности, т.к. они составляют лишь часть краткосрочных финансовых вложений; кроме того, выделение денежных эквивалентов необходимо, в соответствии с МСФО, для составления отчёта о движении денежных средств;

- статья «Собственные акции, выкупленные у акционеров» из раздела «Капитал и резервы» перенесена в конец этого раздела баланса, поскольку выкуп может производиться не только за счёт уставного капитала, но также за счёт добавочного капитала или прибыли, оставшейся к распределению;

- с учётом принципа существенности в аудите к прочим обязательствам отнесены данные по стр. 630, 640 и 650. Исключение сделано для налоговых обязательств, учитывая важность налоговых рисков и их последствий для финансового состояния предприятия.

Аналитический баланс группы предприятий «Э» на 31.12.2006г.

(млн. руб.)

АКТИВ	Услов. обознач ения	Н.г.		К.г.	
		Σ	%	Σ	%
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	ТА				
Запасы	З	13055,1		18422,0	
в том числе: авансы, выданные под запасы		1520,0		2355,0	
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	НДС	359,1		185,2	
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты)	ДЗ	6181,9		6486,5	
в том числе: покупатели и заказчики		4483,2		4944,5	
Краткосрочные финансовые вложения	Кфв	646,9		1124,5	398,0
в том числе: денежные эквиваленты	ДЭ	85,7			
Денежные средства	ДС	398,4		86,2	
Прочие оборотные активы	ПРта	31,1		19,2	

АКТИВ	Услов. обозначения	Н.г.		К.г.	
		Σ	%	Σ	%
ИТОГО по разделу		20672,5		26323,7	
ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	ДА				
Нематериальные активы	НА	5,9		2,9	
Основные средства	ОС	3322,4		3800,3	
Незавершенное строительство	НС	718,3		900,6	
Долгосрочные финансовые вложения	Дфв	5908,9		7817,2	
Отложенные налоговые активы	ОНА	21,4		263,2	
Прочие внеоборотные активы	ПРда	1155,5		1044,7	
ИТОГО по разделу		11132,5		13829,3	
БАЛАНС		31805,0		40152,9	

ПАССИВ		Н.г.		Н.г.	
		Σ	%	Σ	%
КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	ТО				
Займы и кредиты	ЗК	4094,0		4996,6	
Кредиторская задолженность	КЗ	8069,7		10065,3	
в том числе:		917,9		1482,0	
поставщики и подрядчики					
задолженность перед персоналом организации		184,0		206,4	
задолженность перед государственными внебюджетными фондами		119,3		65,5	
задолженность по налогам и сборам		175,4		213,6	
прочие кредиторы		6673,1		8097,8	
Прочие краткосрочные обязательства		48,3		49,4	
ИТОГО по разделу		12212,0		15111,3	
ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	ДО				
Займы и кредиты		13181,9		17885,4	
Отложенные налоговые обязательства	ОНО	16,4		225,9	
Прочие долгосрочные обязательства	ПРдо	4,5		-	
ИТОГО по разделу		13202,8		18111,3	
КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ	Кс				
Уставный капитал	УК	2200,5		2027,7	
Добавочный капитал	ДК	2363,4		2722,3	
Резервный капитал	РК	52,4		43,9	
Нераспределенная прибыль	НП	1783,2		2136,7	
Собственные акции, выкупленные у акционеров		(9,4)		(0,3)	
ИТОГО по разделу		6390,2		6930,3	
БАЛАНС		31805,0		40152,9	

2. Анализ финансового состояния на основе аналитического баланса:

Сравнительная таблица аналитических показателей

№	Наименование и структура показателя	На базе аналитического баланса		Комментарии*
		Н.г.	К.г.	
1	2	5	6	7
1.	Общая структура активов, в % (соотношение ТА и ДА)	65:35	65,6:34,4	Соотношение краткосрочных и долгосрочных активов свидетельствует о достаточной ликвидности баланса в течение года.

№	Наименование и структура показателя	На базе аналитического баланса		Комментарии*
		Н.г. 5	К.г. 6	
1	2			7
2.	Собственные оборотные средства - собственный оборотный капитал (СОС или СОК) СОС=ТА-ТО СОК=Кс+ДО-ДА	8460,5	11212,4	СОК – это источник финансирования СОС. У компании имеются собственные источники финансирования текущей деятельности, и на конец года их размер увеличивается. Учитывая недостаток собственного капитала (Кс), большая часть финансирования приходится на долгосрочные обязательства. В ТА на конец года существенно увеличивается доля запасов, которые и требуют дополнительного финансирования.
3.	Ксамофинанс. =СОК/Кс	1,3	1,62	Рекомендуемые значения: 0,2-0,5 или 1/3. Величина и динамика этого коэффициента показывает, что у компании имеется недостаток собственного капитала, который компенсируется долгосрочными обязательствами и что эта тенденция на конец года усиливается. Такая ситуация связана с низким уровнем рентабельности, что подтверждает значение ROE.
4	Чистый денежный поток (ЧДП)	-	(312,2)	Эта цифра означает, что у компании на конец года имеется отрицательный ЧДП, т.е., отток денежных средств за год превышает их приток.
5.	Коэффициенты ликвидности:			Сравнение полученных значений коэффициентов ликвидности проведено на основании «Методических рекомендаций по реформе предприятий», утвержденных приказом МЭРФ от 1.10.1997г. №118.
5а	Ктл = ТА/ТО	1,69	1,74	1-2
5б	Кср.л. = ДС+ДЭ+ДЗ/ТО	0,58	0,48	1 и выше
5в	Кабс.л. = ДС+ДЭ/ТО	0,04	0,03	-
5г	Кпокр.з. = З/ТО	1,07	1,22	0,5-0,7
6.	ROE = ЧП/Кс ROE = НПК-НПК/Кс ср.	-	5,3	Расчёт ROE: 2136,7 - 783,2 / (6390,2 + 6930,2) : 2 x 100% = 5,3% Расчёт показывает невысокий уровень рентабельности собственного капитала и его недостаточность для финансирования деятельности компании.

* В комментариях возможны различные варианты ответов.

Задача № 7

ООО «С» сравнительно молодая организация, функционирует на рынке всего два года. Аудитор провел обязательную проверку и пришел к выводу, что финансово-хозяйственные операции отражаются достоверно в бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Аудитор обратил внимание на то, что Общество превышает свой лимит кредита (Обществу открыта кредитная линия банком с установленным лимитом) и выплачивает банку значительные комиссионные. Кроме того, в отчетности показан высокий уровень дебиторской задолженности. Дебиторская задолженность составляет 48% от объема выручки за год. Генеральный директор Общества сделал заявление, что с банком достигнуто соглашение об увеличении кредитного лимита. Готовясь к аудиторской проверке, руководитель проверки обнаружил в прессе информацию о том, что ЗАО «Т», основной потребитель продукции ООО «С» объявлен банкротом.

Бухгалтерский баланс на 31.12.xx (ф.1)
ООО «С»

	Код показателя	На начало отчетного периода тыс. руб.	На конец отчетного периода тыс. руб.
Актив			
1. Внеоборотные активы			
Основные средства	120	3917	3469
Незавершенное строительство	130		24
Итого по разделу 1	190	3917	3493
2. Оборотные активы			
Запасы	210	819	1851
в том числе:			
сырье, материалы и другие аналогичные ценности	211	279	966
готовая продукция и товары для перепродажи	214	537	884
расходы будущих периодов	216	3	1
НДС по приобретенным ценностям	220	1	2
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в теч.12 месяцев после отчетной даты)	240	666	804
в том числе:			
покупатели и заказчики	241	360	580
денежные средства	260	809	1137
Итого по разделу 2	290	2294	3792
БАЛАНС	300	6211	7285
Пассив			
3. Капитал и резервы			
Уставный капитал	410	10	10
Нераспределенная прибыль	470	21	17
Итого по разделу 3	490	31	27
4. Долгосрочные обязательства			
Итого по разделу 4	590		
Краткосрочные обязательства			
Займы и кредиты	610	3894	4586
Кредиторская задолженность	620	1143	1475
поставщики и подрядчики	621	957	1152
задолженность перед персоналом организации	622	77	
задолженность перед государственными внебюджетными фондами	623	44	
задолженность по налогам и сборам	624	65	
прочие кредиторы	625		45
	660		
Итого по разделу 5	690	6180	7258
БАЛАНС	700	6211	7285

Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг:
за отчетный период составила 1675 тыс. руб.;
за аналогичный период предыдущего года 1903 тыс. руб.

Задание

- 1) В соответствии с требованиями ФПСАД провести группировку признаков, которые свидетельствуют о возможности прерывания деятельности Общества.
- 2) Рассчитать со ссылкой на соответствующие ФПСАД важнейшие финансовые коэффициенты, характеризующие финансовое состояние Общества и дать оценку их динамики.
- 3) Сформулировать перечень аудиторских процедур в отношении оценки способности Общества обеспечить непрерывность деятельности.
- 4) Определите вид аудиторского заключения с учетом существенности выявленных факторов.

Ответ

1. Финансовые признаки:

- неспособность погашать кредиторскую задолженность в надлежащие сроки (превышение лимита кредита) и связанные с этим расходы (комиссионные);
- трудности с соблюдением условий предоставленного кредита;
- неспособность обеспечить финансирование деятельности собственными ресурсами и связанное с этим использование краткосрочных кредитов;
- наличие высокого уровня дебиторской задолженности;
- повышение уровня дебиторской задолженности по отношению к выручке в отчетном году в сравнении с предыдущим;
- снижение показателей выручки по сравнению с предыдущим годом
- снижение оборачиваемости запасов

Производственные признаки:

- банкротство основного клиента при высоком уровне дебиторской задолженности.

Аудитор пришел к выводу, что существуют признаки, на основании которых может возникнуть сомнение в применимости допущения непрерывности деятельности.

2. Финансовые коэффициенты:

При расчете коэффициента обеспеченности оборотных активов собственным оборотным капиталом аудитор сделал вывод о том, что в Обществе отсутствует собственный оборотный капитал.

Коэффициент автономии на начало периода составлял 0,005, на конец периода – 0,004. Рекомендуемое значение больше 0,5.

Коэффициент текущей ликвидности на начало периода составлял 0,37, на конец периода – 0,5.

Коэффициент показывает, во сколько раз оборотные активы превышают текущие обязательства. Считается нормальным, если после покрытия текущих долгов у предприятия останется достаточно средств для продолжения текущей деятельности в прежних объемах. Допустимый уровень этого коэффициента должен равным 2.

Коэффициент абсолютной ликвидности на начало периода составлял 0,13, на конец периода – 0,16.

Коэффициент показывает, в какой доле текущие обязательства могут быть погашены на дату составления баланса. Допустимое значение этого коэффициента должно находиться в интервале 0,2-0,5.

3. Аудиторские процедуры:

- обсудить с руководством аудируемого лица прогнозы и оценочные показатели в отношении дальнейшей деятельности и предполагаемые пути выхода из сложившейся ситуации;
- направить запрос банку, подтверждающий слова руководителя об увеличении кредитного лимита;
- проанализировать оценочные значения, представленные руководством аудируемого лица;
- проанализировать условия предоставленных кредитов и выявить нарушения условий погашения;
- изучить протоколы собраний учредителей на предмет упоминания в них финансовых трудностей и возможных путей выхода;
- направить запрос наиболее крупным дебиторам, для подтверждения дебиторской задолженности;
- проверить выписки банка о том, что установленный банком лимит кредита превышался и превышен на конец периода;
- проверить переписку с банком в отношении увеличения кредитного лимита и дальнейших расчетов;
- проанализировать переписку с банками, протоколы собраний акционеров, протоколы совета директоров с целью определения возможности привлечения других кредитных ресурсов;
- проанализировать дебиторскую задолженность на предмет ликвидности;
- проанализировать состав прочих оборотных и внеоборотных активов на предмет возможности их продажи и погашения долга;
- установить, смогут ли проценты, исходя из условий кредитного договора, быть выплачены своевременно;
- направить запрос в регистрирующий орган (орган о банкротстве) в отношении состояния ЗАО «Т». Если он объявлен банкротом, вычислить долю его дебиторской задолженности, проанализировать, не повлияет ли отсутствие данного клиента на продолжение деятельности в будущем;
- изучить возможности привлечения новых клиентов на основании изучения переписки, договоров о намерениях, результатов проведенных маркетинговых исследований;
- установить указывается ли в финансовой (бухгалтерской) отчетности тот факт, что имеет место существенная неопределенность, связанная с условиями, которые обуславливают сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно.

4. В соответствии с ФПСАД № 6 Аудиторское заключение, если по мнению аудитора в финансовой (бухгалтерской) отчетности адекватно раскрыта информация, аудитор должен выразить безоговорочно положительное мнение, но модифицировать аудиторское заключение, включив в него привлекающий внимание к ситуации абзац, в котором отмечается наличие существенной неопределенности.

Если в финансовой (бухгалтерской) отчетности неадекватно раскрыта информация, аудитор должен модифицировать аудиторское заключение.