

**КОНЦЕПЦИЯ ПОДГОТОВКИ И СОСТАВЛЕНИЯ  
ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ  
ПО МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ**

## Содержание

### ПРЕДИСЛОВИЕ

### ВВЕДЕНИЕ

Параграфы 1-11

Предназначение и статус

1-4

Сфера применения

5-8

Пользователи и их информационные потребности

9-11

### ЦЕЛЬ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

12-21

Финансовое положение, Результаты деятельности и изменения в финансовом положении

15-21

Примечания и дополнительные материалы

21

### ОСНОВОПОЛАГАЮЩИЕ ДОПУЩЕНИЯ

22-23

Учет по методу начисления

22

Непрерывность деятельности

23

### КАЧЕСТВЕННЫЕ ХАРАКТЕРИСТИКИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

24-46

Понятность

25

Уместность

26-30

Существенность

29-30

Надежность

31-38

Правдивое представление

33-34

Приоритет содержания над формой

35

Нейтральность

36

Осмотрительность

37

Полнота

38

Сопоставимость

39-42

Ограничения уместности и надежности информации	43-45
Своевременность	43
Баланс между выгодами и затратами	44
Баланс между качественными характеристиками	45
Достоверное и объективное представление	46
ЭЛЕМЕНТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ	47-81
Финансовое положение	49-52
Активы	53-59
Обязательства	60-64
Капитал	65-68
Результаты деятельности	69-73
Доход	74-77
Расходы	78-80
Корректировки, обеспечивающие поддержание капитала	81
ПРИЗНАНИЕ ЭЛЕМЕНТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ	82-98
Вероятность будущей экономической выгоды	85
Надежность оценки	86-88
Признание активов	89-90
Признание обязательств	91
Признание дохода	92-93
Признание расходов	94-98
ОЦЕНКА ЭЛЕМЕНТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ	99-101
КОНЦЕПЦИИ КАПИТАЛА И ПОДДЕРЖАНИЯ КАПИТАЛА	102-110

Концепции капитала

Концепции поддержания капитала и определения  
прибыли

102-  
103  
104-  
110

## Предисловие

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

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

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

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

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

Однако, Правление признает, что правительства, в частности для своих нужд, могут определять другие или дополнительные требования. Тем не менее, эти требования не

## **Концепция МСФО**

должны оказывать влияния на финансовую отчетность, публикуемую для других пользователей, если они не удовлетворяют потребности этих пользователей.

Финансовая отчетность обычно составляется в соответствии с бухгалтерской моделью, основанной на возмещаемой первоначальной стоимости и концепции поддержания номинального финансового капитала. Возможно, другие модели и концепции больше отвечают задаче обеспечения информацией, обычно используемой для принятия экономических решений, однако, в настоящее время нет единого мнения о необходимости внесения каких-либо изменений. Концепция МСФО была разработана таким образом, чтобы существовала возможность ее применения для целого ряда бухгалтерских моделей и концепций капитала и поддержания капитала.

## Введение

### Предназначение и статус

1. Концепция МСФО определяет основополагающие положения в отношении подготовки и представления финансовой отчетности для внешних пользователей. Она предназначена для того, чтобы:
  - (a) помогать Правлению КМСФО в разработке будущих Международных стандартов финансовой отчетности и в пересмотре уже существующих Международных стандартов финансовой отчетности;
  - (b) помогать Правлению КМСФО в продвижении гармонизации правил, бухгалтерских стандартов и процедур, связанных с представлением финансовой отчетности, путем обеспечения основы для сокращения числа альтернативных подходов к учетной интерпретации, разрешенных Международными стандартами финансовой отчетности;
  - (c) помогать национальным органам стандартизации в разработке национальных стандартов;
  - (d) помогать составителям финансовой отчетности в применении Международных стандартов финансовой отчетности и в работе с темами, которым еще предстоит стать предметом будущих Международных стандартов финансовой отчетности;
  - (e) помогать аудиторам формировать мнение о соответствии или несоответствии финансовой отчетности Международным стандартам финансовой отчетности;
  - (f) помогать пользователям финансовой отчетности, составленных в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, в интерпретации, содержащейся в них информации; и
  - (g) обеспечивать тех, кто интересуется работой КМСФО, информацией о его подходах к формулированию Международных стандартов финансовой отчетности.
2. Концепция МСФО не является Международным стандартом финансовой отчетности и в силу этого не устанавливает стандарты ни по какому конкретному вопросу оценки или раскрытия информации. Ничто в этом документе не подменяет какой-либо конкретный Международный стандарт финансовой отчетности.
3. Правление КМСФО признает, что в ряде случаев настоящий документ может вступать в противоречие с каким-либо Международным стандартом финансовой отчетности. В этих случаях требования Международного стандарта финансовой отчетности будут превалировать над требованиями данного документа. Однако, поскольку Правление КМСФО будет руководствоваться этим документом при разработке будущих

## Концепция МСФО

Международных стандартов финансовой отчетности и при пересмотре существующих Стандартов, число случаев подобных противоречий со временем будет уменьшаться.

4. Настоящий документ периодически будет пересматриваться на основе опыта его использования в работе Правления.

## Сфера применения

5. В Концепции подготовки и представления финансовой отчетности по международным стандартам рассматриваются следующие вопросы:
  - (a) цели финансовой отчетности;
  - (b) качественные характеристики, определяющие полезность информации, содержащейся в финансовой отчетности;
  - (c) определение, признание и измерение элементов, составляющих финансовую отчетность; и
  - (d) понятия капитала и поддержания капитала.
6. Данный документ касается финансовой отчетности общего назначения (далее называемых "финансовая отчетность"), в том числе и сводной финансовой отчетности. Такая финансовая отчетность готовится и представляется не реже одного раза в год и направлена на удовлетворение общих информационных потребностей широкого круга пользователей. Некоторые из этих пользователей могут потребовать, и имеют право получать, дополнительную информацию, сверх той, что содержится в финансовой отчетности. Однако, многие пользователи вынуждены полагаться на финансовую отчетность, как на главный источник финансовой информации. Поэтому такая финансовая отчетность должна составляться и представляться с учетом их потребностей. Специальная финансовая отчетность, например, проспекты эмиссии и расчеты, подготовленные для целей налогообложения, не рассматриваются в этом документе. Тем не менее, он может применяться для подготовки таких специальных отчетов, в тех случаях, где это позволяют их требования.
7. Формы финансовой отчетности составляют часть процесса составления финансовой отчетности. Полный пакет форм финансовой отчетности обычно включает баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет об изменении финансового положения (который может быть представлен по-разному, например, как отчет о движении денежных средств или отчет о движении фондов), а также примечания, другие отчеты и пояснительные материалы, которые являются неотъемлемой частью финансовой отчетности. Они могут включать дополнительные материалы и информацию, основанную на или вытекающую из этих форм отчетности и предназначенную к прочтению вместе с ними. Такие материалы и вспомогательная информация могут, например, представлять собой финансовую информацию о промышленных и географических сегментах, и раскрытия воздействий изменяющихся цен. Однако формы финансовой отчетности не включают такие элементы, как отчеты



директоров, заявление председателя, обсуждение и анализ руководства, и тому подобные документы, которые могут быть включены в финансовую или годовую отчетность.

8. Настоящий документ применим в отношении финансовой отчетности всех отчитывающихся торговых, производственных и иных коммерческих компаний, будь то в общественном или частном секторе. Отчитывающаяся компания - это компания, финансовая отчетность которой служит ее пользователям в качестве основного источника финансовой информации о ее деятельности. Пользователи и их информационные потребности
9. К пользователям финансовой отчетности относятся имеющиеся и потенциальные инвесторы, работники, заимодавцы, поставщики и прочие торговые кредиторы, покупатели, правительства и их органы, общественность. Они пользуются финансовой отчетностью, чтобы удовлетворить свои различные информационные потребности. К этим потребностям относятся следующие:
  - (a) *Инвесторы.* Инвесторы, вкладывающие рискованный капитал, и их консультанты беспокоятся о риске, связанном с инвестициями и о доходе на них. Им нужна информация, которая помогла бы им определиться, покупать, держать, или продать ценные бумаги. Акционеры также заинтересованы в информации, позволяющей им оценить способность компании выплачивать дивиденды.
  - (b) *Работники.* Работники и представляющие их группы заинтересованы в информации о стабильности и прибыльности своих нанимателей. Они также заинтересованы в информации, которая позволяет им оценить способность компании обеспечить заработную плату, пенсии и возможность трудоустройства.
  - (c) *Заимодавцы.* Заимодавцев интересует информация, позволяющая им определить, будет ли заем и причитающиеся проценты выплачены в срок.
  - (d) *Поставщики и прочие торговые кредиторы.* Поставщики и прочие торговые кредиторы интересуются информацией, которая дает им возможность определить, будет ли в срок погашена задолженность перед ними. Торговые кредиторы, вероятно, будут интересоваться компаниями на протяжении более короткого периода времени, чем заимодавцы, если только они не зависят от продолжения работы компании, как основного покупателя.
  - (e) *Покупатели.* Покупателей интересует информация о стабильности компании, особенно, когда они имеют с ней долгосрочные отношения или зависят от нее.
  - (f) *Правительства и их органы.* Правительства и их органы заинтересованы в распределении ресурсов и, таким образом, в деятельности компаний. Им также требуется информация для того, чтобы регулировать деятельность компаний, определять налоговую политику, размер национального дохода и т.д.
  - (g) *Общественность.* Компании оказывают разнообразное воздействие на членов общества. Например, компании могут вносить значительный вклад в местную

## **Концепция МСФО**

экономику самым разным образом, в том числе через количество предоставляемых рабочих мест и опеку местных поставщиков. Финансовая отчетность может помочь общественности, предоставляя информацию о тенденциях и последних изменениях в благосостоянии компании и о диапазоне ее деятельности.

10. Хотя все информационные потребности не могут быть удовлетворены финансовой отчетностью, существуют потребности общие для всех пользователей. Поскольку инвесторы являются поставщиками капитала для компании, предоставление информации, удовлетворяющей их потребности, также будет удовлетворять большинство потребностей других пользователей финансовой отчетности.
11. Руководство компании несет основную ответственность за подготовку и представление финансовой отчетности. Оно также заинтересовано в информации, содержащейся в финансовой отчетности, даже несмотря на то, что имеет доступ к дополнительной управленческой и финансовой информации, которая помогает ему осуществлять свои обязанности по планированию, принятию решений и контролю. Руководство имеет возможность определять форму и содержание подобной дополнительной информации с тем, чтобы она отвечала его потребностям. Однако представление такой информации не рассматривается в данном документе. Тем не менее, публикуемая финансовая отчетность основывается на используемой руководством информации о финансовом положении, его показателях и изменениях финансового положения компании.

## **Цель финансовой отчетности**

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

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

## Концепция МСФО

15. Экономические решения, принимаемые пользователями финансовой отчетности, требуют оценки способности компании создавать денежные средства и их эквиваленты, а также своевременности и стабильности их создания. Эта способность, в конце концов, определяет, например, способность компании платить своим работникам, поставщикам, обеспечивать выплаты процентов, погашать займы и осуществлять распределение среди своих владельцев. Пользователи лучше могут оценить эту способность компании создавать денежные средства и их эквиваленты, если они располагают информацией, сфокусированной на финансовом положении, результатах деятельности и изменениях в финансовом положении компании.
16. Финансовое положение компании зависит от имеющихся у нее экономических ресурсов, ее финансовой структуры, ее ликвидности и платежеспособности, а также ее способности адаптироваться к изменениям окружающей среды. Информация об экономических ресурсах компании и ее способности в прошлом преобразовывать эти ресурсы полезна для прогнозирования ее способности создавать денежные средства и их эквиваленты в будущем. Информация о финансовой структуре нужна для прогнозирования будущих потребностей в заемных средствах и того, как будущие прибыли и денежные потоки будут распределяться между теми, кто имеет долю в компании. Эта информация также полезна для оценки того, насколько успешной будет компания в получении финансирования в дальнейшем. Информация о ликвидности и платежеспособности необходима для прогнозирования способности компании выполнить в срок свои финансовые обязательства. Ликвидностью называется наличие денег в ближайшем будущем после вычета финансовых обязательств за период. Платежеспособность - это наличие на протяжении некоторого продолжительного периода времени денежных средств для своевременного исполнения финансовых обязательств по мере наступления их сроков.
17. Информация о результатах деятельности компании, в частности о ее прибыльности, требуется для оценки потенциальных изменений в экономических ресурсах, которые она вероятно будет контролировать в будущем. В этой связи большое значение имеет информация об изменчивости результатов. Информация о результатах деятельности компании полезна для прогнозирования ее способности создавать потоки денежных средств за счет имеющейся ресурсной базы. Она также важна для формирования суждения об эффективности, с которой компания могло бы использовать дополнительные ресурсы.
18. Информация относительно изменений в финансовом положении компании полезна для оценки инвестиционной, финансовой и операционной деятельности в течение отчетного периода. Эта информация обеспечивает пользователям основу для оценки способности компании создавать денежные средства и их эквиваленты и потребностей компании в использовании этих потоков денежных средств. При построении отчета об изменениях финансового положения, под фондами могут пониматься разные категории, а именно: все финансовые ресурсы, оборотный капитал, ликвидные активы или денежные средства. В этом документе не предпринимается попыток дать определение фондов.
19. Информация о финансовом положении главным образом дается в бухгалтерском балансе. Информация о результатах деятельности компании приводится в основном

## **Концепция МСФО**

в отчете о прибылях и убытках. Информация об изменениях финансового положения показывается с помощью отдельной формы отчетности.

20. Составные части финансовой отчетности взаимосвязаны, потому что они отражают разные аспекты одних и тех же операций и событий. Хотя каждая форма отчетности представляет информацию, отличающуюся от других, ни одна из них не замыкается на одном предмете и не дает всей информации, необходимой для конкретных нужд пользователей. Например, отчет о прибылях и убытках не дает полной картины деятельности компании без баланса и отчета об изменениях финансового положения.

## **Примечания и дополнительные материалы**

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

## **Основополагающие допущения**

### **Метод начисления**

22. С тем, чтобы выполнить поставленные задачи, финансовая отчетность составляется по методу начисления. Согласно этому методу, результаты сделок и прочих событий признаются при их наступлении (а не при получении или выплате денежных средств или их эквивалентов) и учитываются в том отчетном периоде и отражаются в финансовых отчетах тех отчетных периодов, в которых они произошли. Финансовая отчетность, составленная по методу начисления, информирует пользователей не только о прошлых операциях, связанных с выплатой и получением денежных средств, но также и об обязательствах заплатить деньги в будущем, и о ресурсах, представляющих денежные средства, которые будут получены в будущем. Таким образом, они обеспечивают информацию о прошлых операциях и прочих событиях, которая чрезвычайно важна для пользователей при принятии экономических решений.

### **Непрерывность деятельности**

23. Финансовая отчетность обычно составляется на основе допущения, что компания функционирует и будет вести операции в обозримом будущем. Таким образом, предполагается, что у компании нет ни намерения, ни необходимости в ликвидации или в существенном сокращении масштабов деятельности; если такое намерение или необходимость существует, финансовая отчетность должна составляться на другой основе, и применяемая основа должна раскрываться.

## Качественные характеристики финансовой отчетности

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

### Понятность

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

### Уместность

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

## **Концепция МСФО**

нестандартные, необычные и редко встречающиеся статьи доходов или расходов раскрываются отдельно.

## **Существенность**

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

## **Надежность**

31. Информация обладает качеством надежности, когда она свободна от существенных ошибок и пристрастности, и пользователи могут положиться на нее в отношении достоверного представления в ней данных, на представление которых претендует данная информация, либо представление которых ожидается пользователями.
32. Информация может быть уместной, но настолько ненадежной по своему характеру или представлению, что ее признание может быть потенциально дезориентирующим. Например, если обоснованность и размер иска о возмещении убытков, рассматриваемого в суде, оспаривается, для компании может быть нецелесообразно признавать всю сумму иска в балансе, хотя может быть уместно будет раскрыть сумму и обстоятельства, связанные с иском.

## **Правдивое представление**

33. Для того, чтобы быть надежной, информация должна правдиво представлять операции и прочие события, которые она либо должна представлять, либо от нее обоснованно ожидается, что она будет это представлять. Таким образом, например, баланс должен правдиво отражать операции и другие события, результатом которых на отчетную дату стали активы, обязательства и капитал компании, отвечающие критериям признания.
34. Большая часть финансовой информации подвержена некоторому риску быть не настолько правдивой, как предполагается. Это не результат искажения, а скорее

внутренне присущие трудности либо в идентификации операций и других событий для измерения, или в выборе и применении методов измерения и представления, которые могут передавать сообщения, соответствующие этим операциям и событиям. В определенных случаях величина финансового воздействия объектов могла бы быть настолько неопределенной, что компания в целом не признавала бы ее в финансовой отчетности. Например, хотя большинство компаний с течением времени создают свою деловую репутацию, обычно ее очень трудно измерить с достаточной степенью надежности. В других случаях, однако, может быть уместным признать статьи и раскрыть риск возникновения ошибки, связанный с их признанием и измерением.

### **Приоритет содержания над формой**

35. Если информация должна правдиво представлять операции и другие события, то необходимо, чтобы они учитывались и представлялись в соответствии с их содержанием и экономической реальностью, а не только их юридической формой. Содержание операций и других событий не всегда отвечает тому, что следует из их юридической или установленной формы. Например, компания может продать актив другой организации таким образом, что в документах будет предполагаться передача юридического права собственности этой организации, тем не менее, могут существовать соглашения, гарантирующие компании сохранение права пользования экономической выгодой, заключенной в этом активе. При таких обстоятельствах сообщение о продаже не представляет правдиво совершенную сделку (если в самом деле была сделка).

### **Нейтральность**

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

### **Осмотрительность**

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

## **Концепция МСФО**

отчетность не была бы нейтральной, и, следовательно, утратила бы качество надежности.

## **Полнота**

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

## **Сопоставимость**

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

## **Ограничения уместности и надежности информации**



## **Своевременность**

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

## **Баланс между выгодами и затратами**

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

## **Баланс между качественными характеристиками**

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

## **Достоверное и объективное представление**

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

## Элементы финансовой отчетности

47. Финансовая отчетность отражает финансовые результаты операций и других событий, объединяя их в широкие категории в соответствии с их экономическими характеристиками. Эти широкие категории называются элементами финансовой отчетности. Элементами, непосредственно связанными с оценкой финансового положения в балансе, являются активы, обязательства и капитал. Элементами, непосредственно связанными с оценкой результатов деятельности в отчете о прибылях и убытках, являются доходы и расходы. Отчет об изменениях в финансовом положении обычно отражает элементы отчета о прибылях и убытках и изменения, произошедшие в элементах баланса; соответственно настоящий документ не определяет элементы, уникальные для этой отчетности.
48. Представление этих элементов в балансе и отчете о прибылях и убытках требует создания подклассов. Например, активы и обязательства могут классифицироваться по их характеру или функции в деятельности компании. Это делается для того, чтобы информация была наиболее удобна пользователям для принятия экономических решений.

## Финансовое положение

49. Элементами, непосредственно связанными с измерением финансового положения, являются активы, обязательства и капитал. Они определяются следующим образом:
- (a) *Активы* - это ресурсы, контролируемые компанией в результате событий прошлых периодов, от которых компания ожидает получения экономической выгоды в будущем.
  - (b) *Обязательства* - это текущая задолженность компании, возникающая из событий прошлых периодов, урегулирование которой приведет к выбытию из компании ресурсов, содержащих экономическую выгоду.
  - (c) *Капитал* - это доля в активах компании, остающаяся после вычета всех ее обязательств.
50. Определения активов и обязательств показывают их основные характеристики, но не пытаются раскрыть критерии, которым они должны удовлетворять, прежде чем они будут признаны в балансе. Таким образом, определения включают статьи, которые не признаются как активы или обязательства в балансе, потому, что они не удовлетворяют критериям признания, обсуждаемым в параграфах 82 - 98. В частности, ожидание того, что будущие экономические выгоды будут поступать в компанию или уходить из нее должно быть достаточно определенным для того, чтобы отвечать критерию вероятности из параграфа 83. Только после этого актив или обязательство могут быть признаны.

51. При решении вопроса, какому определению (актива, обязательства или капитала) соответствует рассматриваемая статья, особое внимание следует обратить на ее основополагающую сущность и экономическую реальность, а не просто на юридическую форму. Так, например, в случае финансовой аренды содержание и финансовая реальность состоит в том, что арендатор получает экономическую выгоду от использования арендуемого актива на протяжении большей части его срока службы в обмен на взятие на себя обязательства платить за это право сумму, приблизительно равную справедливой стоимости актива и связанные с этим финансовые платежи. Таким образом, финансовая аренда порождает статьи, удовлетворяющие определению актива и обязательства, и признаваемые как таковые в балансе арендодателя.
52. Балансы, составленные в соответствии с действующими Международными стандартами финансовой отчетности, могут включать объекты, не удовлетворяющие определениям актива или обязательства и не показанные как часть капитала. Однако, определения, данные в параграфе 48, будут использоваться при пересмотре существующих Международных стандартов финансовой отчетности и формулировании новых Стандартов.

### **Активы**

53. Будущая экономическая выгода, заключенная в активе - это возможность прямо или косвенно способствовать поступлению в компанию денежных средств и их эквивалентов. Такая возможность может быть производительной, составляя часть основной деятельности компании. Она также может принимать форму обратимости в денежные средства или их эквиваленты, или способности сокращать объем выбытия денежных средств в случае, например, когда применение альтернативного производственного процесса снижает производственные затраты.
54. Компания обычно использует свои активы для производства товаров и услуг, способных удовлетворить желания и потребности покупателей; поскольку товары и услуги могут удовлетворять желания и потребности, покупатели готовы платить за них и тем самым увеличивать поток денежных средств компании. Сами денежные средства обслуживают компанию, благодаря своей значимости по отношению к другим ресурсам компании.
55. Будущие экономические выгоды, заключенные в активе, могут поступать в компанию разными путями. Например, актив может быть:
- (a) использован отдельно или в сочетании с другими активами при производстве товаров и услуг, продаваемых компанией;
  - (b) обменян на другие активы;
  - (c) использован для погашения обязательства; или
  - (d) распределен среди собственников компании.

56. Многие активы, например, основные средства, имеют физическую форму. Однако, физическая форма не является определяющей для существования актива, так, патенты и авторские права, например, являются активами, если компания ожидает от них приток экономической выгоды в будущем, и они подконтрольны ей.
57. Многие активы, например, дебиторская задолженность и имущество, связаны с юридическими правами, включая право собственности. Право собственности не является первостепенным при определении существования актива. Таким образом, арендуемое имущество является активом, если компания контролирует прибыль, ожидаемую от этой собственности. Хотя способность компании контролировать прибыль обычно возникает как результат получения юридических прав, тем не менее статья может отвечать определению актива даже при отсутствии юридического контроля. Например, "ноу-хау", полученное в результате исследовательской деятельности, может подходить под определение актива, когда, сохраняя "ноу-хау" в секрете, компания контролирует прибыль, ожидаемую от него.
58. Активы компании возникают от операций и других событий прошедших периодов. Обычно компании приобретают активы покупая или производя их, но другие операции или события также могут их создавать. К таким примерам относятся имущество, полученное компанией от правительства, как часть программы поощрения экономического роста в регионе и открытие запасов полезных ископаемых. Операции или события, совершение которых ожидается в будущем, сами по себе не являются активами, так, например, намерение купить запас само по себе не подходит под определение актива.
59. Между возникающими расходами и создаваемыми активами существует тесная связь, но они совсем необязательно будут совпадать. Так, когда компания несет расходы, это может свидетельствовать о том, что преследовалась цель получения прибыли в будущем, но это не является достаточным доказательством того, что возник объект, отвечающий определению актива. Точно также отсутствие соответствующих расходов не мешает статье соответствовать определению актива и, таким образом, претендовать на признание в балансе. Например, дотированные статьи компании могут подходить под определение актива.

## **Обязательства**

60. Важнейшей характеристикой обязательства является то, что компания имеет текущую задолженность. Обязательство - это долг или обязанность действовать или выполнять что-либо определенным образом. Обязательства могут быть закреплены юридически как результат договора или законодательного требования. Однако обязательства также возникают из нормальной деловой практики, обычая и желания поддерживать хорошие деловые отношения или действовать по справедливости. Типичным примером подобного случая являются суммы, выплачиваемые за товары и полученные услуги. Однако обязательства также возникают из нормальной деловой практики, обычая и желания поддерживать хорошие деловые отношения или действовать по справедливости. Например, если компания принимает политическое решение устранить неисправности в своей продукция, даже когда очевидно, что они возникли после истечения гарантийного срока эксплуатации,

суммы предполагаемых затрат в отношении уже проданных товаров являются обязательствами.

61. Необходимо провести различие между текущим и будущим обязательствами. Решение руководства компании приобрести активы в будущем периоде само по себе не ведет к возникновению текущего обязательства. Обычно обязательство возникает тогда, когда актив доставлен или когда компания заключает не подлежащий отмене договор на его приобретение. В последнем случае необратимый характер договора означает, что экономические последствия невыполнения обязательства, например, наличие значительного штрафа, практически не оставляют компании возможности избежать оттока ресурсов к другой стороне.

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

- (a) выплатой денежных средств;
- (b) передачей других активов;
- (c) предоставлением услуг;
- (d) заменой одного обязательства другим; или
- (e) переводом обязательства в капитал.

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

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

64. Иногда обязательства могут быть измерены только со значительной степенью приближения. Некоторые компании обозначают эти обязательства как резервы. В некоторых странах подобные резервы не рассматриваются как обязательства, поскольку концепция обязательства определяется уже, так что включает только суммы, которые могут быть установлены без использования оценочных значений. Определение обязательства, данное в параграфе 49, означает более широкий подход. Таким образом, когда резерв связан с текущим обязательством и отвечает остальным деталям определения, он является обязательством, даже если его

величина должна быть рассчитана приблизительно. Примерами таких резервов являются резервы на обеспечение выплат по существующим гарантийным обязательствам и резервы на покрытие пенсионных обязательств.

## Капитал

65. Хотя капитал определяется в параграфе 49 как остаточный, в балансе он может разбиваться на подклассы. Например, в корпоративной компании такие статьи как средства, внесенные акционерами, нераспределенная прибыль, резервы, представляющие выделения нераспределенной прибыли, и резервы, представляющие корректировки, обеспечивающие поддержание капитала, могут показываться отдельно. Такая классификация может быть уместной для удовлетворения потребностей пользователей финансовой отчетности на этапе принятия решения, когда они определяют юридические или другие ограничения способности компании распределять или как-либо использовать капитал. Она также может отражать факт того, что стороны с долями участия в компании имеют разные права в отношении получения дивидендов или возмещения капитала.
66. Создание резервов иногда предусматривается уставом или другим законом с тем, чтобы дать компании и ее кредиторам дополнительную меру защиты от последствий убытков. Другие резервы могут создаваться в том случае, когда национальный закон о налогообложении предусматривает освобождение от налогов или их снижение, при переводе средств в такие резервы. Наличие и размер таких юридических, уставных или налоговых резервов представляет собой информацию, которая может быть уместной для пользователей при принятии решений. Переводы в такие резервы представляют собой использование нераспределенной прибыли, а не расходы.
67. Сумма капитала, показываемая в балансе, зависит от измерения активов и обязательств. Как правило, общий размер капитала только по случайности соответствует общей рыночной стоимости акций компании или сумме, которая могла бы быть выручена от реализации либо чистых активов по частям, либо всей компании, как действующей компании.
68. Торговая, производственная и иная коммерческая деятельность часто осуществляется через такие компании, как частные компании, товарищества и трасты, а также различные виды государственных организаций. Юридические и регулирующие рамки для таких компаний часто отличаются от тех, что применяются для корпоративных компаний. Например, распределение сумм, включенных в капитал, среди собственников или других заинтересованных лиц может быть связано лишь несколькими ограничениями, или вообще не ограничено. Тем не менее, определение капитала и другие аспекты данного документа, связанные с ним, подходят для таких компаний.

## Результаты деятельности

69. Прибыль часто используется как мера эффективности деятельности или как основа для других измерений, таких как прибыль на инвестиции или прибыль на акцию. Элементами, непосредственно связанными с измерением прибыли, являются доход

и расходы. Признание и измерение дохода и расходов и, следовательно, прибыли, отчасти зависит от концепций капитала и поддержания капитала, применяемых компаниями при составлении финансовой отчетности. Эти концепции будут обсуждаться в параграфах 102 - 110.

70. Элементы дохода и расходов определяются следующим образом:

- (a) *Доход* - это увеличение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме поступления или прироста активов или уменьшения обязательств, что выражается в увеличении капитала, не связанном со взносами собственников компании.
- (b) *Расходы* - это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме выбытия или истощения активов или увеличения обязательств, которое приводит к уменьшению капитала, не связанному с выплатами собственникам.

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

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

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

## Доход

74. Определение дохода включает в себя как выручку, так и доходы от неосновной деятельности. Выручка возникает в процессе обычной деятельности компании и

называется самыми разными терминами, в том числе продажи, вознаграждения, проценты, дивиденды, роялти, и арендная плата.

75. Доходы от неосновной деятельности представляют другие статьи, отвечающие определению дохода, и могут возникать или не возникать в процессе обычной деятельности компании. Они представляют собой прирост экономических выгод, по своей природе не отличающийся от выручки.. Поэтому они не рассматриваются в данном документе как отдельный элемент.
76. Доходы от неосновной деятельности включают, например, доходы, возникающие от реализации основных средств. Определение дохода также включает нереализованные доходы; например, доход, возникающий от переоценки рыночных ценных бумаг, или от увеличения балансовой стоимости долгосрочных активов. При признании таких доходов в отчетах о прибылях и убытках они обычно представляются отдельно, так как информация о них полезна для принятия экономических решений. Такие доходы часто отражаются в отчетах без соответствующих расходов.
77. Разные типы активов могут быть получены или увеличены путем получения дохода. Такими примерами служат денежные средства, дебиторская задолженность, товары и услуги, полученные в обмен на поставленные товары и услуги. Доход может возникнуть в результате урегулирования обязательств. Например, компания может поставить товары или услуги кредитору в счет погашения обязательства по выплате оставшейся части кредита.

## Расходы

78. Определение расходов включает убытки, а также расходы, возникающие в процессе обычной деятельности компании. Последние включают в себя такие расходы как себестоимость продаж, заработная плата и амортизация. Они обычно принимают форму оттока или истощения активов, в том числе денежных средств или их эквивалентов, запасов, основных средств.
79. Убытками являются другие статьи, которые подходят под определение расходов и могут возникать или не возникать в процессе обычной деятельности компании. Убытки представляют собой уменьшение экономических выгод, по своей природе не отличающееся от других расходов.. Следовательно, в этом документе они не рассматриваются как отдельный элемент.
80. Убытки включают в себя, например, потери, возникшие в результате стихийных бедствий, таких как пожар и наводнение, а также от реализации основных средств. Определение расходов включает также нереализованные убытки, к которым относятся убытки, возникающие в результате увеличения курса обмена валюты в отношении кредитов компаний в данной валюте. При признании убытков в отчете о прибылях и убытках они обычно показываются отдельно, потому что информация о них полезна для принятия экономических решений. Убытки часто отражаются в отчетах за вычетом соответствующего дохода.



## **Корректировки, обеспечивающие сохранение капитала**

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

## **Признание элементов финансовой отчетности**

82. Признание - это процесс включения в баланс или отчет о прибылях и убытках объекта, который подходит под определение одного из элементов и отвечает условию признания, изложенному в параграфе 83. Признание состоит в словесном описании объекта и его отражении в виде денежной суммы и включении этой суммы в баланс или отчет о прибылях и убытках. Объекты, отвечающие условию признания, должны признаваться в бухгалтерском балансе или отчете о прибылях и убытках. Непризнание таких объектов не компенсируется ни раскрытием используемой учетной политики, ни примечаниями или пояснительными материалами.
83. Объект, отвечающий определению элемента данных финансовых отчетов, должен признаваться, если:
- (a) существует вероятность того, что экономические выгоды, ассоциируемые с ним, будут получены компанией или уменьшатся; и
  - (b) фактические затраты на приобретение или стоимость объекта могут быть надежно оценены.
84. При оценке соответствия объекта этим условиям и, таким образом, возможности его признания в финансовой отчетности, необходимо учитывать соображения существенности, обсуждавшиеся в параграфах 29 и 30. Взаимосвязь между элементами означает, что объект, отвечающий определению и условиям признания для конкретного элемента, например, актива, автоматически требует признания другого элемента, например, дохода или обязательства.

## **Вероятность будущей экономической выгоды**

85. Понятие вероятности используется в условии признания для представления степени неопределенности получения или утраты компанией будущих экономических

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

## **Надежность измерения**

86. Вторым условием признания объекта является наличие у него стоимости или оценки, которая может быть надежно измерена, в соответствии с параграфами 31 -38 данного документа. Во многих случаях стоимость и оценка должны определяться расчетно. Использование обоснованных расчетных величин является важной частью составления финансовой отчетности и не подрывает ее надежности. Однако, в том случае, когда невозможно получить обоснованную расчетную величину, объект не признается в балансе или отчете о прибылях и убытках. Например, ожидаемые поступления от судебного иска могут подходить под определения как актива, так и дохода, и также отвечать условию вероятности для целей признания. Однако если величина иска не может быть надежно определена, он не должен признаваться как актив или доход, существование же иска, однако, должно раскрываться в примечаниях, пояснительных материалах или дополнительных таблицах.
87. Объект, в определенный момент времени не удовлетворяющий условиям, изложенным в параграфе 83, позже, в результате последующих событий или новых условий, может быть признан.
88. Объект, обладающий важнейшими характеристиками элемента, но не соответствующий условиям признания, тем не менее может заслуживать раскрытия в примечаниях, пояснительных материалах или в дополнительных таблицах. Это необходимо, когда информация об объекте считается уместной для оценки финансового положения, результатов деятельности и изменений финансового положения компании пользователями финансовой отчетности.

## **Признание активов**

89. Актив признается в балансе, когда существует вероятность притока будущих экономических выгод в компанию, а актив имеет стоимость или оценку, которая может быть надежно измерена.
90. Актив не признается в балансе, когда были понесены затраты, исключающие вероятность притока экономических выгод в компанию за пределами текущего отчетного периода. Вместо этого, подобная операция ведет к признанию расхода в отчете о прибылях и убытках. Такое отражение не предполагает, что у руководства при совершении затрат были какие-либо другие намерения, кроме получения

будущих экономических выгод для компании, или что руководство было дезориентировано. Одного лишь предположения, касающегося степени определенности того, что экономические выгоды будут поступать в компанию за пределами текущего отчетного периода, недостаточно для обеспечения признания актива.

## Признание обязательств

91. Обязательство признается в балансе, если существует вероятность того, что в результате погашения текущего обязательства возникнет отток ресурсов, содержащих экономические выгоды, а величина этого погашения может быть надежно определена. На практике обязательства по договорам, которые в равной пропорциональной степени не выполнены (например, обязательства по запасам, заказанным, но еще не полученным), как правило, не признаются в качестве обязательств в финансовой отчетности. Однако подобные обязательства могут соответствовать определению обязательства, и, если в конкретных условиях они удовлетворяют критерию признания, могут быть признаны. В подобных ситуациях признание обязательств влечет за собой признание соответствующих активов или расходов.

## Признание дохода

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

## Признание расходов

94. Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках, если возникает уменьшение в будущих экономических выгодах, связанных с уменьшением актива или увеличением обязательства, которые могут быть надежно измерены. На практике это означает, что признание расходов происходит одновременно с признанием увеличения обязательств или уменьшения активов (например, задолженность по выплатам заработной платы или амортизация оборудования).
95. Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках на основе прямой связи между понесенными затратами и поступлениями по конкретным статьям доходов. Этот процесс предполагает одновременное или комбинированное признание доходов и

## Концепция МСФО

расходов, которые являются непосредственным и совместным результатом одних и тех же сделок или иных событий, например, различные компоненты расходов, составляющих себестоимость проданных товаров, признаются в тот момент, когда признается доход, полученный от продажи этих товаров. Однако, согласно Концепции МСФО, применение принципа соотнесения не допускает признания в бухгалтерском балансе статей, которые не отвечают определению активов и обязательств.

96. Если возникновение экономических выгод ожидается на протяжении нескольких учетных периодов и связь с доходом может быть прослежена только в целом или косвенно, расходы в отчете о прибылях и убытках признаются на основе метода систематического и постепенного распределения. Часто это необходимо при признании расходов, связанных с использованием таких активов, как основные средства, деловая репутация, патенты и торговые знаки; в таких случаях расход называется амортизацией. Этот метод распределения предназначен для признания расходов на протяжении учетных периодов, в которых используются или истекают экономические выгоды, связанные с этими статьями.
97. Расход признается в отчете о прибылях и убытках немедленно, если затраты не создают больше будущие экономические выгоды, или когда будущие экономические выгоды не соответствуют или перестают соответствовать требованиям признания в качестве актива в балансе.
98. Расход также признается в отчете о прибылях и убытках в тех случаях, когда возникло обязательство без признания актива, как в случае обязательства по гарантии на товар.

## Оценка элементов финансовой отчетности

99. Оценка - это процесс определения денежных величин, в которых элементы финансовой отчетности должны признаваться и отражаться в бухгалтерском балансе и отчете о прибылях и убытках.. Для этого требуется выбрать конкретный метод оценки.
100. В финансовой отчетности -в разной степени и в разной комбинации используется ряд различных методов оценки. К ним относятся следующие методы:
  - (a) *Фактическая стоимость приобретения.* Активы учитываются по сумме уплаченных за них денежных средств или их эквивалентов, или по справедливой стоимости встречного предоставления при их приобретении. Обязательства учитываются по сумме поступлений в обмен на обязательство, или, в некоторых случаях (например, налоги на прибыль), по суммам денежных средств или их эквивалентов, уплата которых ожидается при нормальном ходе дел.
  - (b) *Текущая стоимость.* Активы отражаются по сумме денежных средств или их эквивалентов, которая должна быть уплачена в случае приобретения таких же

или аналогичных активов в настоящий момент. Обязательства отражаются по недисконтированной сумме денежных средств или их эквивалентов, которую предполагалось бы уплатить в целях исполнения обязательств при нормальном ходе дел.

- (с) *Возможная стоимость продажи (исполнения)*. Активы отражаются по сумме денежных средств или их эквивалентов, которая в настоящее время может быть выручена от продажи актива в нормальных условиях. Обязательства отражаются по стоимости их погашения; то есть по недисконтированной сумме денежных средств или их эквивалентов, которую предполагалось бы потратить для погашения обязательств при нормальном ходе дел.
- (d) *Дисконтированная стоимость*. Активы отражаются в текущей оценке дисконтированной стоимости будущих чистых поступлений денежных средств в ходе нормальной деятельности. Обязательства отражаются по дисконтированной стоимости будущих чистых платежей денежных средств, которые, как предполагается, потребуются для исполнения обязательств при нормальном ходе дел.

101. Наиболее широко принятой компаниями основой измерения является фактическая стоимость. Обычно она используется в комбинации с другими методами оценки. Например, запасы обычно учитываются по наименьшей из себестоимостей и возможной чистой цены продаж, рыночные ценные бумаги учитываются по их рыночной стоимости, а пенсионные обязательства по их дисконтированной стоимости. Более того, некоторые компании в ответ на неспособность учетной модели, опирающейся на фактическую стоимость, справится с влиянием изменения цен на неденежные активы, используют метод учета по восстановительной стоимости

## Концепции капитала и поддержания капитала

### Концепции капитала

102. Большинство компаний для составления своей финансовой отчетности приняли финансовую концепцию капитала. Согласно финансовой концепции капитала, имеющей в виду инвестированные деньги или инвестированную покупательную способность, капитал рассматривается как синоним чистых активов или собственного капитала компании. Согласно физической концепции капитала, имеющей в виду операционную способность, капитал - это производственная мощность компании, основанная, например, на выпуске единиц продукции в день.
103. Выбор компаний соответствующей концепции капитала должен основываться на потребностях пользователей ее финансовой отчетности. Таким образом, если пользователи финансовой отчетности главным образом озабочены обеспечением номинального инвестированного капитала или покупательной способности инвестированного капитала, должна быть принята финансовая концепция капитала. Однако, если пользователей больше заботит операционная способность компании,

то должна использоваться физическая концепция капитала. Выбор концепции указывает на цель, которая должна быть достигнута при определении прибыли, хотя в процессе ввода концепции в действие могут возникнуть некоторые трудности с измерениями.

## Концепции поддержания капитала и определения прибыли

104. Концепции капитала, приведенные в параграфе 102, обуславливают следующие концепции поддержания капитала:

- (а) *Поддержание финансового капитала.* Согласно этой концепции, прибыль считается полученной только, если финансовая (денежная) сумма чистых активов в конце периода превышает финансовую (денежную) сумму чистых активов в начале периода после вычета всех распределений и взносов владельцев в течение периода. Поддержание финансового капитала может быть измерено либо в номинальных денежных единицах или единицах постоянной покупательной способности.
- (б) *Поддержание физического капитала.* Согласно этой концепции, прибыль считается полученной, только если физическая производительность (или операционная способность) компании (или ресурсы или фонды, необходимые для достижения этой способности) в конце периода превышают физическую производительность в начале периода после вычета всех распределений или вкладов владельцев в течение периода.

105. Концепция поддержания капитала рассматривает то, как компания определяет капитал, который она собирается поддерживать. Она устанавливает связь между концепциями капитала и концепциями прибыли, поскольку дает ориентир, по которому измеряется прибыль. Она является предпосылкой для проведения различия между прибылью компании на капитал и возвратом ее капитала. Только поступления активов, превышающие суммы, необходимые для поддержания капитала, могут считаться прибылью, и, таким образом, называться прибылью на капитал. Следовательно, прибыль - это остаточная величина, которая получается после вычета расходов (в том числе корректировок, обеспечивающих поддержание капитала, где это необходимо) из дохода. Если расходы превышают доход, то разница составляет чистый убыток.

106. Концепция поддержания физического капитала требует принятия в качестве основы для оценки восстановительной стоимости. Концепция поддержания финансового капитала не требует использования какой-то конкретной основы оценки. Выбор основы оценки, при использовании этой концепции, зависит от типа финансового капитала, который собирается поддерживать компания.

107. Принципиальная разница между двумя концепциями поддержания капитала состоит в отражении результатов изменений цен на активы и обязательства компании. Говоря в общем, компания сохранила свой капитал, если в конце периода она имеет такой же капитал, как и имела в начале периода. Любая сумма сверх требуемой для поддержания капитала в начале периода является прибылью.

108. Согласно концепции поддержания финансового капитала, где капитал определяется в номинальных денежных единицах, прибыль представляет собой увеличение номинального денежного капитала за период. Таким образом, увеличения цен активов, которые удерживала компания в течение периода, обычно называемые доходами от владения, концептуально и являются прибылями. Однако, они не могут быть признаны как таковые, до тех пор, пока активы не будут проданы в обменной операции. Если концепция поддержания финансового капитала определяется в единицах постоянной покупательной способности, прибыль представляет увеличение инвестированной покупательной способности за период. Таким образом, прибыль считается только та часть увеличения цены активов, которая превышает увеличение общего уровня цен. Остальная часть увеличения считается корректировкой, обеспечивающей поддержание капитала, и следовательно, частью капитала.
109. Согласно концепции поддержания физического капитала, когда капитал определяется в единицах физической производительности, прибыль представляет собой увеличение этого капитала за период. Все изменения цен, влияющие на активы и обязательства компании, рассматриваются как изменения в измерении физической производительности компании. Следовательно, они рассматриваются как корректировки, обеспечивающие поддержание капитала, которые составляют часть капитала, а не прибыль.
110. Выбор методов измерения и концепции поддержания капитала определяет учетную модель, используемую при подготовке финансовой отчетности. Разные учетные модели дают разные степени уместности и надежности. Как и в других областях, руководство компании должно искать равновесие между уместностью и надежностью. Данный документ применим к целому ряду учетных моделей и представляет указания по подготовке и представлению финансовой отчетности, составленной по избранной модели. В настоящее время Правление КМСФО не намерено предписывать использование конкретной модели, за исключением особых условий, таких, когда компания отчитывается в валюте страны с гиперинфляцией. Однако это намерение Правления может быть пересмотрено в свете изменений, происходящих в мире.