**СОДЕРЖАНИЕ**

Стр.

ВВЕДЕНИЕ 3

1 Сущность, значение и история развития МСФО 5

1.1 Цель и сфера применения 6

* 1. Предпосылки перехода на МСФО 8

1.3Характеристика и значение финансовой отчетности в РК 15

2 Промежуточная финансовая отчетность 20

2.1 Состав промежуточной финансовой отчетности 20

2.2 Периодичность промежуточной финансовой отчетности 23

3 Учетная политика промежуточной отчетности 26

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 28

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 30

Приложение А 31

**ВВЕДЕНИЕ**

Финансовая отчетность — важнейшая часть информационной системы, формируемой в рамках предприятия. Общие принципы оформления бухгалтерской отчетности определены международным стандартом бухгалтерского учета № 1 «Представление финансовой отчетности». Одним из наиболее существенных базовых кирпичиков устойчивой финансовой инфраструктуры является четкая, понятная и общепризнанная система бухгалтерского учета и отчетности, принципы которой можно интерпретировать и применять достаточно жестко и постоянно, что будет выгодно всем основным субъектам на рынке: правительству, предприятиям. Международные стандарты определяют общепризнанные, общеизвестные правила отражения финансовых операций и хозяйственных фактов в бухгалтерском учете и отчетности. В этой работе я хочу узнать о публичной отчетности, широко используемой различными внешними пользователями, для получения полезной и необходимой информации об организации, составляющей и публикующей данную отчетность. Международные стандарты представляют собою свод правил бухгалтерского учета, информация которого предназначается для представления различным организациям и лицам, интересующимся результатами деятельности и финансовым состоянием составителя отчетности. Формируемая по правилам Международных стандартов учетная и отчетная информация может быть полезной для использования внутри организации, для нужд внутреннего контроля и управления. Но главное ее назначение — внешние потребители! Об этом необходимо помнить при изучении Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) и пользовании данным учебником. Финансовая отчетность является по существу «лицом» фирмы. Она представляет собой систему обобщенных показателей, которые характеризуют итоги финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Данные финансовой отчетности служат основными источниками информации для анализа финансового состояния предприятия.

Финансовая отчетность представляет собой наиболее полную, достаточно объективную и достоверную информационную базу, основываясь на которой можно сформировать мнение об имущественном и финансовом положении предприятия. Поскольку в соответствии с законодательством бухгалтерская отчетность является открытым источником информации, а ее состав, содержание и формы представления по основным параметрам унифицированы, появляется возможность разработки типовых методик ее чтения и анализа. Таким образом, построение системы бухгалтерского учета и отчетности, отвечающей международным стандартам финансовой отчетности и потребностям реформируемой рыночной экономики предопределяет необходимость переосмысления критериев формирования учетной и отчетной информации, более четкого определения элементов финансовой отчетности, порядка их признания и оценки, а также установления взаимосвязи между элементами финансовой отчетности.

*Цель курсовой работы* является изучить финансовую отчетность предприятия.

*Задачи курсовой работы*:

- раскрыть понятие, назначение и структуру финансовой отчетности;»

-ознакомиться с МСФО в РК;

-ознакомиться с промежуточной ФО.

В качестве информационной базы использовались данные финансовой отчетности АО за период 2008-2009 гг. А так же устав ТОО «Integral Desighn» и другие данные, предоставленные главным бухгалтером организации и отделом кадров.

## 1 Сущность, значение и история развития МСФО

## Идея создания признанных во всем мире стандартов бухгалтерского учета возникла на научной конференции в Гааге.29 июня 1973г. был создан Комитет по международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО) по соглашению бухгалтерских организаций Австралии, Канады, Франции, Германии, Японии, Мексики, Нидерландов, Ирландии и США, куда вошли ученые этих стран. С 1990г. в его состав уже вошло 97 профессиональных бухгалтерских ассоциаций из 71 государства (без Казахстана). Комитетом опубликован 41 норматив, охватывающий принципы организации бухгалтерского учета и обработки учетной информации. В начале 90-х МСФО начали широкое распространение в разных странах мира. Предложения Комитета носят рекомендательных характер, цель которых - максимально сблизить национальные системы бухгалтерского учета экономически развитых стран. Комитетом приняты стандарты учета, получившие в русскоязычных странах название "Международные стандарты финансовой отчетности" (МСФО). Однако в научной среде нет единого мнения относительно правильности данного перевода. Теоретики и практики бухгалтерского учета в США и Канаде не признают эти стандарты и считают, что американская система GAAP лучше подходит для использования в странах развитой экономики .В 2000г. КМСФО был реорганизован и перешел от политики гармонизации бухгалтерского учета к политике конвергенции основных подходов к бухгалтерскому учету.

## В результате более 50 экономически ведущих стран приняли специальные программы перехода или сближения национальных стандартов с МСФО. Европейский союз обязал компании, чьи ценные бумаги общаются на европейских биржах, использовать с 2005г. МСФО при составлении консолидированной финансовой отчетности .Деятельность КМСФО координируется Советом, который руководит Международной консультативной группой, созданной в 1981г. В Совет входят представители бухгалтерских организаций 13 стран и 4 других организаций, заинтересованных в качественной и достоверной финансовой отчетности. Членами Международной консультативной группы являются представители различных организаций: Международной федерации фондовых бирж, Международной торговой палаты, Международных банковских ассоциаций, Всемирного банка, Совета международных учетных стандартов и т.д. Кроме того, в качестве наблюдателей выступают Организация экономического сообщества и развития (ОЭСА), Центр Организации Объединенных Наций по транснациональным корпорациям (ИНСТС) .

* 1. **Цель и сфера применения**

Настоящий Национальный стандарт финансовой отчетности N 1 (далее - Стандарт), разработан в соответствии с Законом Республики Казахстан "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности", с целью определения порядка ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности субъектами малого предпринимательства (далее - субъект), определяемых в соответствии с Законом Республики Казахстан "О частном предпринимательстве", применяющие согласно налоговому законодательству Республики Казахстан специальные налоговые режимы для крестьянских или фермерских хозяйств, юридических лиц - производителей сельскохозяйственной продукции, а также на основе упрощенной декларации. Действие настоящего Стандарта не распространяется на финансовые организации и специальные финансовые компании, созданные в соответствии с законодательством Республики Казахстан о секьюритизации, государственное регулирование которых осуществляется Национальным Банком Республики Казахстан. Индивидуальные предприниматели, относящиеся к субъектам малого предпринимательства, применяющие в соответствии с налоговым законодательством специальные налоговые режимы для крестьянских или фермерских хозяйств, а также на основе упрощенной декларации отражают свои хозяйственные операции и события в книге учета доходов для индивидуальных предпринимателей (далее - Книга). Книга заполняется в хронологическом порядке без применения способа двойной записи, типового плана счетов бухгалтерского учета и иных требований в соответствии с законодательством Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности. При ведении Книги индивидуальный предприниматель применяет качественные характеристики информации, такие как понятность, уместность, надежность, сопоставимость, полнота информации. В случае использования сокращений, закодированных записей и символов их значение должно расшифровываться в каждом конкретном случае. Хозяйственные операции и события оформляются посредством первичных учетных документов, требования, к которым установлены законодательством Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Книга открывается на один финансовый год и должна быть пронумерована, прошнурована. На последней странице пронумерованной и прошнурованной Книги указывается число содержащихся в ней страниц, которое подтверждается подписью индивидуального предпринимателя и заверяется печатью индивидуального предпринимателя (при ее наличии) до начала ее ведения. На последней странице пронумерованной и прошнурованной Книги, которая велась в электронном виде, и выведенной по окончании периода на бумажные носители, указывается число содержащихся в ней страниц, которое подтверждается подписью индивидуального предпринимателя и заверяется печатью индивидуального предпринимателя (при ее наличии).Исправление ошибок в Книге должно быть обоснованно и подтверждено подписью индивидуального предпринимателя с указанием даты исправления и заверено печатью индивидуального предпринимателя (при ее наличии).

Стандарт определяет порядок осуществления бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности:

* субъектами малого и среднего предпринимательства;
* некоммерческими организациями, филиалами и представительствами иностранных юридических лиц, зарегистрированными на территории Республики Казахстан в соответствии с законодательством Республики Казахстан (далее - субъект);
* государственными предприятиями, основанными на праве оперативного управления
* Действие НСФО-2 не распространяется на:
* субъектов малого предпринимательства, применяющих согласно налоговому законодательству РК специальные налоговые режимы для крестьянских или фермерских хозяйств, юридических лиц – производителей сельскохозяйственной продукции, а также на основе упрощенной декларации;
* субъектов крупного предпринимательства;
* организации публичного интереса;
* финансовые организации и специальные финансовые компании, созданные в соответствии с законодательством Казахстана о секьюритизации, государственное регулирование которых осуществляется НацБанком РК.

Главные задачи КМСФО - формирование и издание в государственных интересах стандартов учета, отчетности и аудита, подлежащие применению при организации учета, составление и представление финансовой отчетности, работа по совершенствованию и гармонизации бухгалтерских инструкций, стандартов и т.п.

Исходя из определенного в МСФО 1 "Представление финансовой отчетности" и Концептуальных основах назначения финансовой отчетности ее целью является представление такой информации о финансовом положении организации, ее финансовых результатах и движении денежных средств, которая полезна широкому кругу пользователей при принятии ими экономических решений. Кроме того, финансовая отчетность призвана отразить результаты управления экономическими ресурсами, доверенными руководству организации ее участниками и владельцами. Для достижения поставленной цели МСФО 1 предусматривается, что финансовая отчетность должна обеспечивать наличие информации об активах, обязательствах, собственном капитале, доходах и расходах (включая прибыли и убытки), прочих изменениях в собственном капитале и движении денежных средств. При этом важнейшими элементами финансовой отчетности признаются активы, обязательства и капитал, на основании которых осуществляется оценка финансового и имущественного положения организации, а также доходы и расходы, характеризующие результаты усилий руководства организации по сохранению и приращению исходного капитала. Концептуальные основы не входят в состав стандартов. Они устанавливают цель составления финансовой отчетности, качественные характеристики отражаемой в ней информации, обуславливающие ее полезность, определяют элементы финансовой отчетности, порядок признания и оценки составляющих их объектов, а также существующие концепции капитала и его поддержания. Финансовая отчетность в соответствии с МСФО 1 предназначена для удовлетворения информационных потребностей тех пользователей, которые в силу объективных причин не имеют доступа к иным источникам финансовой информации относительно результатов деятельности организации и не имеют оснований или возможностей требовать представления отчетов, содержание которых полностью удовлетворяет их запросам. К числу таких пользователей МСФО по умолчанию относят инвесторов, акционеров, кредиторов, поставщиков, клиентов, работников организации, государственные органы и общественность. [вестник по налогам и сборам РБ 22/2008] Международные стандарты учета отражают различные стороны методологии и организации бухгалтерского учета в системе рыночной экономики. Они не искажают и не отменяют национальные стандарты, а используются различными странами в качестве ориентиров при разработке своих национальных стандартов учета и отчетности. Отдельные страны используют международные стандарты учета после их доработки и приспособления к национальным особенностям и требованиям бухгалтерского учета, другие используют их как основу для детализации национальных требований к учету. В некоторых странах требования международных стандартов включены в национальные законы без особых изменений .

**1.2 Предпосылки перехода на МСФО**

Мнения по внедрению МСФО в Казахстане до сих пор остаются полярными – от безусловной необходимости перехода до полного неприятия самой идеи внедрения. Известно, что степень раскрытия информации и ее качество имеют положительную связь с выгодами рынка капитала и, в частности, отрицательно связаны с ценой капитала. Вместе с тем далеко не все организации спешат раскрыть полную информацию, поскольку это зачастую связано с ценой ее раскрытия, как, например, в случае, когда информация может привести к потере конкурентных преимуществ на продуктовом рынке или может способствовать возникновению угрозы рейдерства. Необходимо помнить, что национальные политические и экономические силы во многом определяют порядок использования и применения учетных принципов и правил на практике. По мнению автора, МСФО в Казахстане – необходимость. Это согласуется со стратегией президента Республики Казахстан Нурсултана Назарбаева о вхождении в 50 наиболее развитых стран мира, что невозможно сделать без надлежащей современной системы финансовой отчетности. Внедрение МСФО способствует переходу казахстанской экономики на качественно новый уровень развития, когда главными ценностями становится благоприятный инвестиционный климат, прозрачность финансовой отчетности, открытость, достоверность финансового положения и результатов деятельности компаний. В случае применения МСФО появляются новые финансовые инструменты, в активах отражаются инвестиции и обязательства компаний, контроль над которыми обеспечен непосредственным участием в капитале. Кроме того, скоро Казахстан вступит в ВТО, во всех странах-участницах которого бухгалтерская отчетность ведется по МСФО. В Казахстане процесс внедрения МСФО начинался так же, как во многих странах, то есть еще до принятия соответствующего законодательства. Прежде всего необходимость в стандартах, обеспечивающих максимальную прозрачность, возникла на фондовом рынке, и Казахстанская фондовая биржа начала предъявлять требования к листинговым компаниям представлять отчетность по МСФО (Требования Казахстанской фондовой биржи, отраженные в Приложении 3 к Листинговым правилам АО «Казахстанская фондовая биржа», введенным в действие 01.03.02). Другим примером позитивного влияния рынка послужили запросы зарубежных инвесторов на представление от своих потенциальных казахстанских партнеров международной отчетности. Согласно законодательству, действовавшему до принятия в 2007 году новой редакции Закона РК от 28.02.07 №234-III «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», переход на МСФО затрагивал все организации.[1]   
 Новая редакция Закона содержит следующее:

1 Введена система, при которой финансовую отчетность в соответствии с МСФО обязаны составлять только субъекты крупного предпринимательства и организации публичного интереса. Субъекты малого и среднего предпринимательства формируют финансовую отчетность по национальным стандартам финансовой отчетности. При этом добровольный выбор применения МСФО для них не запрещен. Эти меры предприняты в рамках политики государства по развитию и поддержке частного предпринимательства.

2 Предусматривается повышение качества финансовой отчетности и возможность осуществления ее мониторинга путем установления определенного уровня требований к главным бухгалтерам организаций публичного интереса и создания депозитария финансовой отчетности.  
3 Вводятся элементы саморегулирования сферы бухгалтерского учета и финансовой отчетности, в частности, создание профессиональных некоммерческих общественных объединений.  
4 Введено понятие Консультативного органа, состоящего из представителей профессиональных организаций, государственных органов и других организаций.  
5 Введено требование аккредитации профессиональных организаций бухгалтеров и организаций по профессиональной сертификации бухгалтеров. Cегодня для предприятий малого и среднего бизнеса вопрос применения МСФО рассматривается с позиции мотивации самого предприятия – нужно им это или нет. Тот, для кого это необходимо, давно нашел способы перейти на МСФО, и надо отметить, что новый закон о бухгалтерском учете предусматривает большой круг хозяйствующих субъектов, к которым применение МСФО не обязательно или не обязательно в полном объеме.

Однако переход на МСФО открывает не только новые возможности для компаний, но и таит в себе значительные трудности.

В соответствии с Законом Республики Казахстан от 24.03.98 № 213-1 «О нормативных правовых актах» таким актом является письменный официальный документ установленной формы, принятый на референдуме либо уполномоченным органом или должностным лицом государства, устанавливающий правовые нормы, изменяющий, прекращающий или приостанавливающий их действие, а законодательством – совокупность нормативных правовых актов, принятых в установленном порядке. В связи с этим МСФО не могут признаваться нормативными правовыми актами в системе законодательства Республики Казахстан. Помимо этого, существует ряд проблем, которые еще предстоит решить – отсутствие согласованности МСФО с другими отраслями законодательства, существенное отставание по времени публикации изменений международных стандартов, нехватка квалифицированных кадров и слабая отлаженность национальной системы профессиональной сертификации.[2]

Действующее налоговое законодательство не всегда позволяет переложить данные бухгалтерского учета для их применения в налоговых целях. Эту проблему призван урегулировать новый Налоговый кодекс Республики Казахстан. Примерами «проблемных» моментов являются переоценка и обесценение активов, их классификация в качестве того или иного актива, учет в функциональной валюте и полезного срока использования. Анализ положений Налогового кодекса в сопоставлении с МСФО выявляет конфликтные ситуации, возникновение которых неизбежно при проведении налоговых проверок.

Прежде всего подобные ситуации обусловлены следующими обстоятельствами:

• в ряде случаев МСФО предполагает разные или альтернативные подходы к объектам учета и требует применения профессионального суждения  
• при учете актива МСФО не принимает во внимание право собственности на данный актив, а основывается на передаче существенной доли рисков и вознаграждения, связанных с данным активом;  
• МСФО подвержены частым изменениям, вносимым IASB, что может нивелировать все попытки приведения налогового законодательства в соответствие с МСФО по состоянию на определенную дату.

Еще одной проблемой перехода на МСФО является существенная разница во времени между принятием изменений МСФО и их официальной публикацией в Республике. Это создает массу неудобств при подготовке отчетности, так как в соответствии с требованием МСФО необходимо раскрытие информации о влиянии на финансовую отчетность вводимых в будущем изменений в стандартах, вновь вводимых стандартов, а также принятых и вводимых в действие ПКИ, выпущенных Комитетом по интерпретациям. Одной из важнейших проблем, связанных с МСФО, по-прежнему является отсутствие достаточного количества квалифицированных кадров. Причем речь идет не только о подготовке отчетности, но и о понимании и ее использовании. Палатой аудиторов Казахстана в 2001 году после многочисленных и длительных переговоров было принято решение о разработке уникальной программы сертификации бухгалтеров и аудиторов. Она должна была помочь в переходе с бывших советских финансовых актов к международным нормам и дать возможность людям повышать свой профессиональный уровень. Позднее к Казахстану подключились страны Центральной Азии, Россия, Украина, а затем и другие страны СНГ. В итоге в 2001 году был создан Евразийский совет сертифицированных бухгалтеров и аудиторов (АССАА), который занимается разработкой экзаменационных программ для необходимых во всех отраслях специалистов в области бухгалтерского учета, управления финансами, экономики и аудита. Методика разрабатывалась при участии международных экспертов ведущих финансовых институтов и учреждений со всего мира. В 2005 году она была признана Международной федерацией сертифицированных бухгалтеров и аудиторов (IFАС). Сертификацию по упомянутой программе только за 5 лет прошли более 7 тыс. человек. И лидером здесь является Казахстан, где сертифицировано уже более 3 тыс. специалистов. Наряду с широкомасштабной сертификацией CIPА в Казахстане уже несколько лет существует программа по изучению и сдаче соответствующего экзамена по МСФО DipIFR ACCA и начала развиваться такая же программа другого британского института – DipIFR IPFM.[3] Законодательно установленный переход на МСФО невозможно обеспечить без мониторинга соблюдения требований законодательства о бухгалтерском учете и финансовой отчетности Республики Казахстан. Для реализации данной задачи Минфином ведется работа по созданию Депозитария финансовой отчетности для организаций публичного интереса на примере Палаты компаний Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии. Депозитарий позволит проводить мониторинг перехода организаций на МСФО, пользователям финансовой отчетности – получить необходимую информацию, а также будет способствовать повышению качества и достоверности информации о финансово-хозяйственной деятельности организаций.

Постановлением правительства РК от 29.08.07 № 760 утвержден План мероприятий по обеспечению перехода всех юридических лиц на МСФО на 2007–2009 годы, которым также предусмотрены мероприятия по выявлению организаций, обязанных перейти на МСФО и не перешедших. Кроме того, Министерство продолжает совместную работу с Акимами областей и городов Астаны и Алма-Аты по проведению анализа состояния перехода на МСФО подведомственными организациями. Данный анализ проводится на ежеквартальной основе, а его итоги представляются в Правительство РК. В целях информационного обеспечения за счет выделенных средств из республиканского бюджета предполагается создать раздел по МСФО на сайте Минфина Казахстана, рассматривающий актуальные вопросы по бухгалтерскому учету и аудиту, практические аспекты перехода на МСФО и МСА, а также предоставляющий на доступном для пользователей языке информацию с международных сайтов Комитета по международным стандартам финансовой отчетности, Международной федерации бухгалтеров и многих других международных организаций.

Важно отметить, что переход Казахстана на международные стандарты требует изучения и, следовательно, заимствования положительной мировой практики, в связи с чем планируется продолжить активное участие в международном развитии системы бухгалтерского учета и аудита. Проблемы применения МСФО. В связи с тем, что применение МСФО выходит на национальный уровень, во многих странах возникает проблема инкорпорирования МСФО в национальное законодательство. Внедрение МСФО в деловую практику страны может потребовать изменения национальных законов, касающихся различных вопросов.

Поскольку МСФО, в первую очередь, предназначены для крупных листинговых компаний, которые часто предсталяют собой группу, то есть составляют консолидированную отчетность, возникает проблема их применения для среднего и малого бизнеса (средние и малые предприятия - СМП). Широко дискутируются вопросы о том, необходим ли отдельный набор международных стандартов финансовой отчетности для среднего и малого бизнеса; должны ли они базироваться на тех же методологическизх основах, что и действующие МСФО; не превесят ли затраты на применение МСФО средними и малыми предприятиями выгоды от использования этих стандартов в силу их большой сложности; должен ли процесс международной гармонизации финансового учета и отчетности затрагивать малые предприятия, или их регулирование должно осуществляться на национальном уровне. К настоящему моменту ISAR разработала и выпустила Руководства по учету и финансовой отчетности для двух уровней СМП (Guidance on Accounting and Financial Reporting for SMEs- Level 2 and Level 3), базирующиеся на МСФО и призванные облегчить переход от более низкого к более высокому уровню применения МСФО для растущего малого и среднего бизнеса. Международная федерация бухгалтеров (International Federation of Accountants - IFAC) создала специальную рабочую группу для рассмотрения данного вопроса.

На международном уровне все больше усилий предпринимается для преодоления сложностей по применению МСФО, выработки механизма по разработке глобальных стандартов, создания институционального механизма, обеспечивающего последовательное и непротиворечивое применение МСФО в разных странах.

Банк (World Bank) готовит регулярные Отчеты о соблюдении стандартов и кодексов (Reports on Observance of Standards and Codes - ROSC). Была изменена Конституция Комитета по международным стандартам (International Accounting Standards Committee Foundation - IASCF), что повлекло за собой ряд организационных изменений:

* количество Попечителей (Trustees) было увеличено с 19 до 22 человек за счет представителй стран не относящихся к Северной Америке и Европе, и была подчеркнута необходимость понимания ими проблем, связанных с применением МСФО;
* несколько изменились функции Консультационного совета по стандартам (Standards Advisory Council - SAC) - он должен более активно обеспечивать взаимосвязь своих членов с Попечителями и Советом по международным стандартам (IASB) в решении вопросов стратегии процесса разработки стандартов и их применения, уменьшилось количество его членов с 60 до 40 человек, председателем был назначен представитель Бразилии;
* кроме задачи по разработке Интерпретаций, перед Комитетом по интерпретациям (International Financial Reporting Interpretations Committee - IFRIC) поставлена задача разработки Руководств по применению МСФО, что обусловлено возрастающими потребностями в такого рода документах в связи с более активным практическим применением МСФО.

Одним из вопросов такого взаимодействия является перевод МСФО на другие языки. Перевод текста МСФО представляет собой достаточно сложную проблему, как с технической (сложный порнятийный аппарат) точки зрения, так и с точки зрения времени и ресурсов. Соответственно, необходима разработка механизма получения консультаций от IASB, в частности, по поводу терминологии, особенно в случаях конфликта с действующей национальной терминологией или законодательством. Наличие такого механизма является принципиально необходимым на начальном этапе практического применения МСФО. Различия в переводе могут привести к отсутствию последовательности применения МСФО в различных странах. Задержки с переводом могут привести к тому, что в разных странах будут применяться разные версии МСФО в силу отсутствия перевода новых или измененных стандартов. Соответственно должен быть разработана координационная программа предусматривающая временной лаг для перевода, созданы соответствующие базы данных.

Следующей проблемой в применении МСФО является подготовка кадров и разработка учебных материалов, соответствующих требованиям МСФО. В настоящий момент ощущается недостаток учебных материалов и квалификационных программ, представляющих возможность сертификации по МСФО, отсутствует механизм их независимой оценки на предмет соответствия МСФО. Следует также отметить, что необходимы значительные усилия по переобучению специалистов, в частности, занимающихся подготовкой отчетности, особенно в странах, где применение профессионального суждения не являлось типичной практикой.(4)

Еще одной проблемой является порядок одобрения МСФО для применения, то есть разработка механизма одобрения МСФО для применения. Как известно, в ЕС международные стандарты, разработанные IASB, должны пройти определенную процедуру одобрения, в процессе которой могут возникнуть конфликтные ситуации, в частности непринятие ряда положений МСФО, разработанных IASB (как было с IAS 39). В этой связи возникает проблема наличия разных "наборов" МСФО: МСФО, разработанные IASB; МСФО, одобренные в определенных странах. Кроме того, механизм одобрения предполагает наличие высококвалифицированных специалистов во всех вовлеченных в процесс принятия МСФО группах: регулирующие органы, налоговые органы, инвесторы, финансовые аналитики и рейтинговые агентства, общественность, образовательные учреждения.

Следующей проблемой применения МСФО на национальном уровне является необходимость координации требований всех законодательных актов, затронутых или связанных с применением МСФО, определения места МСФО в законодательной системе, оценки влияния перехода на МСФО на смежные отрасли. Например, в стране может существовать законодательный акт, определяющий лимит заемных средств для компании в зависимости от величины собственнного капитала, отраженного в балансе, который составлен по национальным стандартам; соответственно, при переходе на МСФО величина собственного капитала может измениться, и следовательно необходимо предусмотреть данную ситуацию в соответствующих нормативных актах. Кроме этого, одним из принципиальных вопросов является вопрос о выплате дивидендов, порядок выплаты и величина которых, обычно, базируются на суммах, отраженных в отчетности, составленной по национальным стандартам, в частности на величине накопленной нераспределенной чистой прибыли. При переходе на МСФО данная сумма может измениться, что создаст определенные сложности для понимания отчетности инвесторами.

Вопросы правового внедрения (enforcement).

Выработка эффективного механизма правового внедрения МСФО в национальную практику является одной из принципиальных проблем, требующих решения на национальном уровне. В силу различия способов правового регулирования, сложившихся в разных странах, необходимы усилия на международном и наднациональном уровнях по координации механизмов правового внедрения.

В настоящий момент Международная организация комиссий по ценным бумагам (International Organization of Securities Commissions - IOSCO) представляет собой структуру, играющую важную роль в процессе координации деятельности по внедрению МСФО на национальных уровнях для листинговых компаний.[5]

Технические вопросы.

Высокая и постоянно увеличивающаяся сложность МСФО и большой объем стандартов делают задачу практического применения более сложной, особенно для развивающихся стран. Поскольку стандарты являются "ориентированными на принципы" (principle based), это может привести к непоследовательному применению в разных странах, имеющих свою исторически обусловленную специфику учета, или не имеющих достаточно опытной и квалифицированной бухгалтерской профессии. При наличии альтернатив в стандартах, очевидно что будет выбираться вариант наиболее близкий к существующим в стране национальным стандартам.

Еще одной сложной технической проблемой является вопрос оценки по справедливой стоимости, которая широко используется в МСФО. Однако, для того, чтобы оценка по справедливой стоимости была репрезентативной необходимо наличие высоко развитых ликвидных рынков капитала. Поскольку степень развития рынков капитала варьируется, то оценка по справедливой стоимости может быть затруднена. Несмотря на то, что, согласно требованиям МСФО, для оценки справедливой стоимости при отсутствии активного рынка могут быть произведены определенные математические расчеты (дисконтирование), следует отметить, что данные расчеты также базируются на прогнозировании денежных потоков и ставке дисконтирования, которые требуют определенной степени развитости рынков. Кроме этого, для стран, где традиционно превалирующей оценкой была историческая стоимость, концепция справедливой стоимости в принципе может оказаться сложной для применения. Таким образом, круг проблем, связанных с процессом практического применения МСФО достаточно широк. Их решение потребует совместных усилий различных заинтересованных сторон как на национальном, так и на международном уровнях.

**1.3 Характеристика и значение финансовой отчетности в РК**

Под отчетностью понимают систему итоговых показателей, комплексно характеризующих результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия за истекший период. Составление отчетности является завершающим этапом учетной работы. Целью финансовой отчетности является предоставление пользователям полезной, значимой и достоверной информации о реальном финансовом положении юридического лица. результатах деятельности и изменениях в его финансовом положении за отчетный период. В число пользователей финансовой отчетности входят настоящие и потенциальные инвесторы, кредиторы, поставщики, покупатели, работники, а также государственные органы и общественность. Финансовая отчетность содержит информацию, полезную для принятия инвестиционных решений и решений по предоставлению кредитов, оценки будущих денежных потоков субъекта, оценки ресурсов, обязательств субъекта в связи с вверенными ему ресурсами, оценки работы руководящих органов.  
Данные отчетности используются внешними пользователями для оценки эффективности деятельности предприятия, а также для экономического анализа его хозяйственной деятельности. Наряду с этим, отчетность необходима для оперативного руководства хозяйственной деятельностью и служит исходной базой для последующего планирования и прогнозирования.  
Основными требованиями, которые предъявляются к отчетности, являются объективное и точное отражение действительных результатов деятельности предприятия, строгая увязка всех показателей, согласованность бухгалтерской и оперативно-статистической отчетности, соблюдение методологических и других положений. За предоставление искаженной отчетности и оценки статей баланса руководители и главные бухгалтеры, виновные в этом, несут ответственность в соответствии с действующим законодательством Республики Казахстан.

Основными принципами финансовой отчетности являются:

— Начисление. Финансовые отчеты составляются на основе принципа начисления, в соответствии с которым доходы признаются (отражаются), когда они заработаны, а расходы и убытки, когда они понесены.

— Непрерывность финансовой отчетности предполагает, что субъект будет продолжать свою деятельность в течение неопределенного периода, и нет подтверждения тому. что он имеет намерение или возникает необходимость ликвидации в обозримом будущем,

— Понятность. Информация, представляемая в финансовых отчетах, должна быть понятна пользователям.

— Значимость. Финансовая информация должна быть значимой для того, чтобы удовлетворять потребности пользователей в процессе принятия ими решений и помогать им в оценке событий операционной, финансовой и хозяйственной деятельности.

— Существенность. Финансовая информация является существенной, если ее пропуск или неправильное представление могут повлиять на экономические решения пользователей, принятие на основе финансовой отчетности.

— Достоверность. Отчетность достоверна, когда в ней отсутствуют существенная ошибка или предвзятость.

— Правдивое и беспристрастное представление. Финансовые отчеты должны создавать у пользователя правдивое и беспристрастное представление о финансовом положении, результатах операций, движении денежных средств субъекта.

— Нейтральность. Информация, представляемая в финансовой отчетности, должна быть свободной от предвзятости для того, чтобы быть надежной,

— Осмотрительность подразумевает соблюдение степени предосторожности при принятии решений, необходимых для вынесения оценок, в условиях неопределенности, для того, чтобы активы и доход не были переоценены, а обязательства или расходы не были недооценены.

— Завершенность ч сопоставимость. В целях обеспечения достоверности, информация в финансовых отчетах должна быть полной. Для повышения полезности и содержательности информация одного отчетного периода должна быть сопоставимой с другим периодом,

— Последовательность. Пользователи должны иметь возможность сравнивать финансовые отчеты субъекта за разные отчетные периоды с целью определения тенденции изменений в его финансовом положении.[6]

Финансовая отчетность, и основные требования к составлению финансовой отчетности.

Финансовая отчетность представляет собой совокупность информаций о средствах всех хозяйствующих субъектов какой бы формы собственности они ни были, источниках этих средств и их движении. Основная цель финансовой отчетности – предоставление заинтересованным пользователям информации о финансовых возможностях предприятия, прибыльности (убыточности) хозяйственной деятельности, перспективах развития.

В законах о компаниях практически всех стран определяется порядок представления финансовой отчетности и аудиторской проверки этой отчетности, предписываются формы ведения финансовой отчетности.

Финансовая отчетность организации составляется в валюте Республики Казахстан (тыс.тенге). Отчетным периодом является календарный год с 1 января по 31 декабря.

Собственниками может быть установлена иная периодичность представления финансовой отчетности, но не реже одного раза в год и не позднее 30 апреля года, следующего за отчетным.

Финансовая отчетность, начиная с 1998 г., будет включать в себя:

* бухгалтерский баланс;
* отчет о движении денежных средств.

Обязательной составной частью финансовой отчетности являются примечания и пояснения, раскрывающие методы учета, применяемые стандарты учета (национальные или международные), суть и причины изменений применяемых методов учета.

Финансовая отчетность организации является открытой к публикации заинтересованных пользователей. Достоверность финансовой отчетности может быть подтверждена независимым аудиторским заключением.

При заполнении форм финансовой отчетности приводятся краткие сведения: наименование организации, местонахождение, вид деятельности, орган управления, организационно-правовая форма собственности.

Финансовая отчетность в условиях рыночной экономики представляет интерес для следующих категорий пользователей:

* собственников, акционеров предприятия, для которых необходимо оценить результативность использования вкладываемых ресурсов;
* кредиторов, которых интересует способность предприятия оплачивать долговые обязательства, оценить целесообразность предоставления или продления срока кредита, определить условия кредитования и предоставления гарантий по кредитам;
* инвесторы заинтересованы в определении структуры капитала предприятия и в оценке эффективности использования ею ресурсов, доверия к предприятию как к клиенту;
* поставщиков и покупателей, определяющих надежность деловых партнерских связей;
* служащих предприятия, интересующихся результатами деятельности предприятия, чтобы выяснить возможность сохранения своих рабочих мест;
* аудиторских служб, проверяющих правильность составления финансовой отчетности и ее соответствие существующим стандартам учета и отчетности, с целью защиты всех внешних пользователей;
* служащих органов власти и управления, в обязанности которых входят вопросы экономического развития региона или отрасли для определения направлений налоговой политики, решения вопроса о налоговых льготах, предоставление субсидий предприятиям;
* руководителей предприятий для определения потребности в финансовых ресурсах, оценки правильности принятых инвестиционных решений, эффективности структуры капитала, основных направлений политики дивидендов.

Информация финансовой отчетности является инструментом финансового управления. К качеству этой информации предъявляются определенные требования, прежде всего требование о том, чтобы она удовлетворяла пользователей информации.

Уместность, что данная информация значима и оказывает влияние на решение, принимаемое пользователем.

Достоверность – информации определяется объективностью и правдивостью представляемых данных, что предполагает необходимость указания методов учета, а также процедур учета и оценки.

Сопоставимость информации – возможность сравнения показателей о деятельности предприятия за несколько отчетных периодов, с данными по другим предприятиям.

Доступность и понятность информации означает представление информации в ясной для понимания форме, чтобы пользователь мог применять ее для принятия решений.

Конфиденциальность информации – предоставление пользователям лишь той информации, которая не нанесет ущерба предприятию со стороны конкурентов. Отсюда строгий учет и контроль за распространением информации среди внешних пользователей, а также за содержанием и характером отчетной информации.

**2 Промежуточная финансовая отчетность**

Промежуточная финансовая отчетность в соответствии с МСФО-34 содержит набор финансовых отчетов за период более короткий, чем полный отчетный год данной организации. Промежуточная отчетность может состоять из сокращенных форм финансовых отчетов, хотя не запрещается составлять ее в полном объеме, предусмотренном международными стандартами финансовой отчетности.

Каждый рассматривающий промежуточную финансовую отчетность имел в своем распоряжении годовую финансовую отчетность за предшествующий год. Поэтому примечания к годовой финансовой отчетности не повторяются и не обновляются в промежуточной отчетности. Последняя должна содержать примечания по тем событиям и Изменениям, которые произошли после отчетной даты последнего годового отчета и раскрывают результаты деятельности компании в новом отчетном году.

Стандарт не настаивает на обязательном составлении промежуточной финансовой отчетности, полагая, что требование о ее представлении должно содержаться в национальном законодательстве. МСФО-34поощряет к представлению промежуточной отчетности, хотя бы за первую половину отчетного года, те компании, ценные бумаги которых свободно обращаются на фондовом рынке .Стандарт рекомендует представлять такую отчетность не позднее, чем через 60 дней по завершении промежуточного отчетного периода. Специально подчеркивается, что промежуточная отчетность таких компаний должна составляться в соответствии с требованиями МСФО-34.

Промежуточная финансовая отчетность, не соответствующая стандарту, или отсутствие промежуточной отчетности вообще не означает, что годовая финансовая отчетность компании не соответствует международным стандартам финансовой отчетности, если при составлении последней эти стандарты были применены в полном объеме.[7]

**2.1 Состав промежуточной финансовой отчетности**

Состав промежуточной финансовой отчетности может быть меньшего объема, чем годовая отчетность. Интересы своевременности представления промежуточной отчетности при оптимальных затратах на ее составление заставляют администрацию компаний приводить в промежуточной отчетности меньший объем информации ,чем того требуют международные стандарты и обычная практика представления годовой финансовой отчетности, традиционно применяемая в данной компании.

Стандарт предусматривает возможность сокращения промежуточной финансовой отчетности (таблица 1)

Для наглядности ниже приводится таблица сравнения полной финансовой отчетности и промежуточной финансовой отчетностей.

Таблица 1

Сравнение полной и промежуточной финансовой отчетностей

|  |  |
| --- | --- |
| Полная финансовая отчетность | Промежуточная финансовая отчетность |
| 1. Отчетный бухгалтерский баланс | 1. Сжатый бухгалтерский баланс |
| 2. Отчет о прибылях и убытках | 2. Сжатый отчет о прибылях и убытках |
| 3. Отчет о всех изменениях в собственном капитале  3.1. Отчет об изменениях в собственном капитале, за исключением операций с владельцами капитала | 3. Сжатый отчет о всех изменениях в собственном капитале  3.1. Сжатый отчет об изменениях в I собственном капитале, за исключением операций с владельцами капитала |
| 4. Отчет о движении денежных средств | 4.Отчет о движении денежных средств |
| 5. Пояснительные примечания и учетная политика | 5. Выборочные пояснительные примечания |

Сжатый формат отчетности предполагает, что в отчет включается каждый из заголовков и промежуточных статей, которые были включены в последнюю годовую финансовую отчетность. Дополнительные статьи включаются в случаях, когда их отсутствие может привести к заблуждениям в оценке финансового положения и финансовых результатов компании.

Если последняя годовая финансовая отчетность представлялась, как сводная (консолидированная) отчетность, то и промежуточная финансовая отчетность представляется в сводном варианте.

Поскольку отчет об изменениях в капитале можно представлять в двух формах в промежуточной отчетности необходимо использовать тот же формат, что использовался при представлении последней годовой финансовой отчетности.

Базисная и разводненная прибыль на акцию должна обязательно раскрываться в промежуточной финансовой отчетности.

Выборочные пояснительные примечания.

Выборочные пояснительные примечания не должны содержать повторения примечаний, которые приводились в годовой финансовой отчетности. Информация в примечаниях должна представляться в качестве характеристики всего отчетного года, но необходимо также раскрывать события и операции, имеющие значение для понимания отчетности за данный промежуточный период.

Необходимые раскрытия в выборочных пояснительных примечаниях(таблица 2)

Таблица 2

Сравнение основных и дополнительных примечаний

|  |  |
| --- | --- |
|  | Дополнительные |
| заявление об используемой учетной политике U методике вычислений и внесенных изменениях | Регулирование стоимости запасов до чистой стоимости реализации (плюс и минус) |
| Пояснения, касающиеся сезонности или цикличности промежуточных операций | Признание и аннулирование убытков от снижения стоимости основных средств и нематериальных активов |
| Необычные статьи (по характеру, размерам или сферам деятельности), влияющие на активы, обязательства, капитал, прибыль и потоки денежных средств | Приобретения и списания основных средств |
| (Эмиссия, выкуп и погашение долговых и ролевых ценных бумаг | Обязательства по покупке основных средств |
| Характер и сумма изменении в оценках предыдущих отчетных периодов (в том числе промежуточных), если они существенно влияют на показатели текущей промежуточной отчетности | Урегулирование судебных процессов |
| Выплаченный дивиденд по обыкновенным и [другим акциям | Корректировки существенных ошибок в предыдущих отчетах |
| Доход и сегментный результат по первичному формату отчетных сегментов | Результаты чрезвычайных обстоятельств |
| Существенные события, последовавшие после окончания промежуточного отчетного периода | Возврат резервов для затрат на реструктуризацию |
| Влияние изменении в составе компании в течение данного промежуточного периода: слияние, покупка или продажа, прекращение операций и т.п. | Невозвращение долга, нарушение долгового соглашения, неотрегулированные впоследствии |
| Изменения в условных обязательствах и условных активах в течение промежуточного периода (после последней отчетной даты) | Операции с партнерами |

К промежуточной финансовой отчетности, представляемой в полном комплекте, предусмотренном МСФО-1 и МСФО-7, нужно представлять все раскрытия и пояснения в полном объеме, предусмотренном всеми международными стандартами финансовой отчетности. Факт составления промежуточной финансовой отчетности в соответствии с МСФО-34 должен быть специально объявлен в примечаниях. Но если отдельные аспекты промежуточной отчетности не отвечают требованиям международных стандартов финансовой отчетности, применимых в данной компании, промежуточную финансовую отчетность нельзя объявлять соответствующей международным стандартам финансовой отчетности.

При оценке существенности представляемой информации в промежуточной финансовой отчетности нужно руководствоваться двумя правилами. Во-первых, не следует раскрывать и отражать в отчетности несущественные данные и статьи. Во-вторых, промежуточная отчетность должна раскрывать информацию за промежуточный период, которая уместна и необходима для понимания финансового положения и результатов деятельности компании в течение данного промежуточного периода. В последний промежуточный период информация, представленная в отчетности за предыдущие отчетные периоды может существенно измениться. Но если промежуточный отчет за последний период отдельно не представляется, то в годовой финансовой отчетности необходимо дать соответствующие примечания с характеристикой этих изменений, их причинами, величиной и т.п.

**2.2 Периодичность промежуточной финансовой отчетности**

Периодичность промежуточной финансовой отчетности может быть полугодовая и квартальная. Бухгалтерский баланс представляется по состоянию на конец текущего промежуточного периода и сравнительный бухгалтерский баланс - по состоянию на конец предшествовавшего отчетного года.

Отчеты о прибылях и убытках представляются за текущий промежуточный период и нарастающим итогом с начала от начала отчетного года. Сравнительные отчетные показатели — за сопоставимый промежуточный период прошлого года и нарастающим итогом с начала прошлого года до даты окончания сопоставимого промежуточного периода.

Отчет о движении денежных средств и отчет об изменениях собственного капитала — нарастающим итогом с начала отчетного периода по дату окончания текущего промежуточного периода. Сравнительные отчетные данные - за сопоставимый промежуточный! период, нарастающим итогом с начала прошлого года.

**Пример.** Годовой отчетный период завершается 31 декабря 2009 года. Компания представляет промежуточную финансовую отчетность за первую половину года (таблица 3).

На этом примере мы можем рассмотреть типичный пример составления промежуточной финансовой отчетности к концу отчетного периода.

Конец года и является концом отчетного периода.

В данном случае мы взяли в качестве примере определенный промежуток времени.

Этот период с нарастающим итогом.

Таблица3

Отчетная и сравнительная информации

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименования отчета | Отчетная информация | Сравнительная информация |
| Отчетный бухгалтерский баланс | На 30 июня 2009 года | На 31 декабря 2009 года |
| Отчеты: о прибылях и убытках; о движении денежных средств; об изменениях в собственном капитале | За период с 1 января по 30 июня 2009 года | За период с 1 января по 30 июня 2009 года |

**Пример.** Годовой отчетный период завершается 31 декабря 2009года. Компания представляет промежуточную финансовую отчетность ежеквартально (таблица 4)

Таблица 4

Бухгалтерский баланс

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование отчета | Отчетная информация | | Сравнительная информация | |
|  | за квартал | с начала года | за квартал | с начала года |
| Бухгалтерский баланс | | | | |
| за 1-й квартал | на 31 марта 2009 г. | - | на 31 декабря 2009 г. | - |
| за 2-й квартал | - | на 30 июня 2009 г. | - | на 31 декабря 2009 г. |
| за 3-й квартал | - | на 30 сентября 2009 г. | - | на 31 декабря 2009 г. |
| Отчет о прибылях и убытках | | | | |
| за 1-й квартал | с 1 января по 31 марта 2009 г. |  | с 1 января по 31 марта 2009 г. |  |
| за 2-й квартал | с 1 апреля по 30 июня 2009 г. | с 1 января по 30 июня 2009 г. | с 1 апреля по 30 июня 2009 г. | с 1 января по 30 июня 2009 г. |
| за 3-й квартал | с 1 июля по 30 сентября 2009 г. | с 1 января по 30 сентября 2009 г. | с 1 июля по 30 сентября 2009 г. | с 1 января по 30 сентября 2009 г. |
| Отчеты о движении денежных средств | | | | |
| за 1-й квартал | с 1 января по 31 марта 2009 г. |  | с 1 января по 31 марта 2009 г. |  |
| за 2-й квартал |  | с 1 января по 30 июня 2009 г. |  | с 1 января по 30 июня 2009 г. |
| за 3-й квартал |  | с 1 января по 30 сентября 2009 г. |  | с 1 января по 30 сентября 2009 г. |

В компаниях с выраженным сезонным характером деятельности, соответствующей сезонности в получении доходов, в проведении затрат существенный интерес представляет сравнительная информация, характеризующая ретроспективный период за предыдущие 12 месяцев от даты представления промежуточной отчетности. Стандарт не требует, но рекомендует таким компаниям представлять дополнительно сравнительную информацию не только с начала предыдущего года, но и с даты, отстоящей на 12 месяцев от отчетного промежуточного периода.

**3 Учетная политика для промежуточной отчетности**

Учетная политика для промежуточной отчетности применяется же, что и для годовой финансовой отчетности, за исключением изменений, внесенных в учетную политику после годовой отчета даты. С этой точки зрения, промежуточный период следует рассматривать частью годового отчетного периода. Для составления прoмежуточной отчетности может возникнуть необходимость в уточнен и развитии отдельных разделов учетной политики. Например, использовании инвентаризации, начислении резервов, проведении переоценки и т.п. Оценки для промежуточной отчетности должны производиться, исходя из периода, прошедшего с начала года даты составления промежуточной отчетности. Но принципы **при**знания активов и обязательств, доходов и расходов в промежуточной отчетности такие же, что применяются при составлении годовой финансовой отчетности. В последующих промежуточных периодах могут возникнуть изменения в оценках отчетных статей, приведенных в предыдущих промежуточных периодах. Такие оценки корректируются в последующей промежуточной отчетности. Ни сам факт представления промежуточной отчетности, ни частота ее представления не должны оказывать никакого влияния на оценки годовых. результатов и на содержание информации годовой финансовой отчетности.

Промежуточная финансовая отчетность в течение всего года должна составляться на основе единой учетной политики. Поэтом если в течение года проводится изменение учетной политики, вся ранее представленная промежуточная финансовая отчетность должна быть представлена повторно с изменениями, вытекающими из новой учетной политики. Сравнительные показатели пересчитываются вновь, если компания придерживается стандартного порядка учета в соответствии с МСФО-8. Если применяется разрешенный альтернативный метод учета, то сравнительная информация повторно не представляется.

Активы в промежуточной отчетности.

Активы признаются и оцениваются по тем же правилам и критериям, которые применяются в стандартах для годовой финансовой отчетности. Основные средства *ж* нематериальные активы, если они поступили или выбыли в промежуточный период, соответственно отражаются в промежуточной отчетности. Амортизация за промежуточный период начисляется только на те активы, которые имелись в течение этого периода. Поведения инвентаризации имущества на промежуточные даты, как правило, не требуется, а переоценка основных средств производится только при составлении годовой финансовой отчетности.[8]

Оборотные запасы по возможной чистой стоимости реализации пересчитываются на промежуточные отчетные даты по условиям, сложившимся в соответствующих промежуточных периодах по состоянию с начала года. Допускается оценка и переоценка оборотных запасов на основе коэффициента продаж и репрезентативной выборки для каждой партии. Для оценки снижения стоимости активов не обязательно применять те сложные методы, которые применяются в конце отчетного года. Рекомендуется анализировать признаки значительного снижения стоимости после годовой отчетной даты для определения необходимости таких расчетов.

Промежуточная отчетность в условиях гиперинфляции составляется так же, как и годовая финансовая отчетность.

Обязательства в промежуточной отчетности.

Обязательства отражают так же, как и в годовой отчетности. Признаются существующие обязательства на промежуточную дату. Возможные обязательства по предварительным оценкам, не вытекающие из операций промежуточного периода, не должны отражаться, в особенности когда не ясно ,будут ли они отражены в годовой финансовой отчетности.

Резервы признаются, если они вытекают из операций и обстоятельств промежуточного периода, но стандарт не требует применения в промежуточной отчетности тех же критериев признания и оценки резервов, которые применяются в годовой финансовой отчетности. В промежуточной отчетности возможны упрощенные расчеты, но если создание резервов вытекает из операций данного промежуточного периода, их нужно признавать на дату составления промежуточной отчетности, может быть как уточнение суммы резерва, уже начисленного на предыдущую отчетную дату.

Доходы и расходы в промежуточной отчетности.

Доходы и расходы признаются, если они возникли с начала отчетного года в течение периода до промежуточной отчетной даты. Как правило, доходы признаются тогда, когда они возникают. Скидки при продаже крупных партий товаров признаются в промежуточных периодах, если ясно, что они осуществимы. Отклонения в ценах и себестоимости продаж отражаются в промежуточной отчетности так же, как они отражаются в годовой финансовой отчетности. Суммы доходов и расходов, представленные в текущем промежуточном периоде, должны отражать любые изменения в оценках доходов и расходов, представленных в предыдущих промежуточных периодах того же отчетного года, как говорят, «нарастающим итогом» без их ретроспективной корректировки.[9]

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Я узнала ,что целью промежуточной финансовой (бухгалтерской) отчетности является предоставление необходимой полезной информации всем потенциальным пользователям, заинтересованным в получении информации о финансовом положении предприятия (либо консолидированной группы предприятий) и его изменениях, о результатах хозяйственной деятельности, эффективности управления и степени ответственности руководителей за порученное дело. В документах о промежуточной отчетности сформулированы различные информационные потребности пользователей отчетной бухгалтерской информации: потенциальных инвесторов, акционеров; работников предприятий и общественности; заимодавцев, поставщиков и покупателей; правительственных органов -налоговых, статистических, регулирующих и др.

Промежуточная финансовая (бухгалтерская) информация не в состоянии полностью удовлетворить потребности любых пользователей, но принципы провозглашают, что бухгалтерские отчеты должны быть более информативными, содержать необходимую дополнительную информацию, удовлетворяющую максимум потребностей ее пользователей. Даже те пользователи, которые могут указывать на требуемую ими целевую информацию и получать ее, широко пользуются общедоступной бухгалтерской отчетностью. Принципы провозглашают, что финансовое положение, зависящее от имеющихся в распоряжении предприятия экономических ресурсов, их размещения и ликвидности, способности адаптироваться к изменениям внешней среды, определяется отчетным бухгалтерским балансом.

В настоящий момент способы применения МСФО на национальном уровне варьируются. В ЕС МСФО обязательны к применению европейскими листинговыми компаниям для составления консолидированной отчетности. При этом странам-членам ЕС дано право самостоятельно решать вопрос о применении МСФО для нелистинговых компаний и для составления индивидуальной отчетности листинговых компаний. Некоторые страны требуют использования МСФО всеми листинговыми компаниями (например, Армения, Бахрейн, Эквадор, Кения, Никарагуа и др.). В некоторых же странах не разрешено использовать МСФО для листинга без соответствующей дополнительной выверки на предмет соотвествтвия национальным стандартам (например, США).(10)

В настоящий момент Совет по международным стандартам (IASB) ведет большую работу в рамках проекта конвергенции (проект по устранению различий между международными и национальными стандартами), в частности с американским Советом по стандартам финансовой отчетности (FASB). Американская Комиссия по ценным бумагам и биржам (SEC) объявила о намерении отменить требование выверки к 2009 году. К проекту конвергенции также присоединились Япония и Канада. В Европе также ведется работа по признанию отличных от МСФО стандартов для листинга.

Таким образом, МСФО приобретают все больший вес в международном сообществе как за счет прямого внедрения МСФО в национальную практику, так и за счет конвергенции требований международных и национальных стандартов.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1 Закон РК «О бухгалтерском балансе и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года.

2 Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в РК на среднесрочную перспективу, одобренную Приказом МинФина от 01.07.04 № 140

3 Агеева О.А. "Международные стандарты финансовой отчетности" Учебное пособие, Москва, 2008г.

4 "Международные стандарты финансовой отчетности" изд. Москва, Аскери-АССА, 2007г.

5 Справочное руководство - Горбатова Л.В.

6 Основные направления деятельности правительства РК на период до 2012г. От 17.11.2008г. № 1663-Р

7 Журнал - МСФО практика применения

8 Сайт gaap.ru

9. "Международный бухгалтерский учет" Ежемесячный научно - практический и теоретический журнал.

10. "Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты" Ежемесячный методический журнал.

**Приложение А**

Таблица А.1

Учет финансовых результатов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Операция | Корреспонденция счетов | |
| дебет | Кредит |
| *Учет финансовых результатов* | | | |
| 1 | В начале отчетного периода (месяц) остаток со счета 211 (1340) (финансовый учет) переносится на счет 900 (8010) (производственный учет) | 8110 | 1340 |
| 2 | Калькуляция себестоимости готовой продукции (работ, услуг) за отчетный период: |  |  |
|  | **\*** учтены отпущенные в основное производство материалы | 8111 | 1300 – 1330, 1350 |
|  | \* отображены расходы на оплату труда рабочих основного производства | 8112 | 3350 |
|  | \* отражены отчисления от оплаты труда рабочих: |  |  |
|  | - социальный налог | 8110 | 3150 |
|  | - обязательные взносы в НПФ | 3350 | 3220 |
|  | - социальные отчисления | 8112 | 3210 |
|  | \* акцептованы счета поставщиков за использование для технологических целей газ, воду, электроэнергию, прочие услуги | 8112 | 3310, 4110 |
|  | \* накладные расходы, предварительно собранные на счета под разделом 93 (8040) по экономическим элементам и видам затрат, суммируются на счете 930 (8040) | 8140 | 8141, 8142, 8143 и т.д. |
|  | \* накладные расходы включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) основного производства | 8114 | 8140 |
|  | \* выявлена недостача в незавершенном производстве | 7010 | 8110 |
| 3 | Обобщение затрат основного производства | 8110 | 8111, 8114 |
| 4 | Списывается себестоимость готовой продукции | 1320 | 8110 |
| 5 | Списывается себестоимость выполненных работ, оказанных услуг в строительстве, транспорте, связи и других отраслях | 7010 | 8110 |
| 6 | По окончании отчетного периода (месяц) остаток незавершенного производства переносится со счета 900 (8010) (производственный учет) на счет 211 (1340) (финансовый учет). | 3140 | 8110 |
| 7 | Калькуляция общих и административных расходов за отчетный период: |  |  |
|  | \* начислена амортизация по нематериальным активам общехозяйственного назначения | 7210 | 2740 |

Продолжение таблицы А.1

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | \* начислен износ по основным средствам управленческого и хозяйственного назначения | 7210 | 2420 |
|  | \* списаны ТМЗ, использованные на  хозяйственные и административные нужды | 7210 | 1310 – 1330, 1350 |
|  | \* начислены зарплата, премии, отпускные, административно-управленческому персоналу | 7210 | 1350 |
|  | \* акцептованы счета поставщиков за услуги для общехозяйственных нужд | 7210 | 3310, 4110 |
|  | \* списаны расходы по служебным командировкам АУП | 7210 | 1251, 3390, 4430 |
|  | \* списаны представительские расходы | 7210 | 1110, 1030 |
|  | \* закрытие счета 821 (7210) в конце отчетного периода (года) | 5510 | 7210 |
| 8 | Учет расходов, связанных с реализацией товаров | 3350 | 3120 |
|  | \* начислена амортизация по нематериальным активам | 7110 | 2740 |
|  | \* начислен износ по основным средствам | 7110 | 2420 |
|  | \* списаны ТМЦ, использованные в процессе реализации | 7110 | 1310 |
|  | \* списаны затраты на страховой полис | 7110 | 1620, 2910 |
|  | \* начислены зарплата, премии, отпускные | 7110 | 3350 |
|  | \* начислен соц. налог | 7110 | 3150 |
|  | \* начислены социальные отчисления | 7110 | 3390, 4430 |
|  | \* списаны расходы по текущей аренде основных средств | 7110 | 3390, 4430, 1620 |
|  | \* списаны расходы по служебным командировкам работников | 7110 | 3390, 4430, 1250 |
|  | \* закрытие счета 811 (7110) в конце года (отчетного периода) с целью выявления результатов финансово-хозяйственной деятельности | 5510 | 7110 |
| 9 | Получены займы банков и других организаций | 1030 | 3010, 3020 |
|  | \* начислены вознаграждения по полученным займам | 7310 | 3380, 4160 |
|  | \* погашена задолженность по займам и вознаграждениям | 3010, 3020, 3380, 4160 | 1010, 1030 |
| 10 | Определены финансовые результаты хозяйственной деятельности за отчетный период (год): |  |  |
|  | \* отражены итоговые суммы дохода за отчетный период | Счета раздела 6, кроме подраз. 6020, 6030 | 5510 |
|  | \* отражены итоговые суммы расходов | 5530 | Счета разд. 7 |

Продолжение таблицы А.1

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 11 | Определены финансовые результаты хозяйственной деятельности предыдущих  лет: |  |  |
|  | \* доходы | 5510 | 5520 |
|  | \* убытки | 5520 | 5510 |
| 12 | Образование резерва по сомнительным требованиям |  |  |
|  | \* создан резерв по результатам проведенной инвентаризации дебеторской задолженности | 1290 | 1210 |
|  | \* резерв в конце отчетного года списывается на расходы периода | 7210 | 1290 |
|  | \* сторнируется ранее начисленная сумма НДС | 1210 | 3130 |
|  | \*поступило оплата ранее признанного сомнительного требования | 1040 | 1210 |
|  | \* сторнировочная запись | 7210 | 1290 |