

ГАРМОНИЗАЦИЯ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ В СУДОСТРОЕНИИ

© 2019 Н.Ф. Башкатова, С.А. Полухина*

Рассматриваются основные принципы учета финансовых обязательств по международным стандартам финансовой отчетности. Особенности отражения финансовых обязательств в отчетности излагаются на примере судостроительной организации. Длительный технологический цикл постройки судна предопределяет необходимость формирования финансовых обязательств исходя из долгосрочного характера источников финансирования. В статье приводится краткая характеристика международных стандартов финансовой отчетности, посвященных финансовым инструментам. Раскрываются понятия, классификации финансовых инструментов, сущность и примеры финансовых активов и долевого инструмента, виды и классификации финансовых обязательств. Отмечается, что некоторые обязательства никогда не являются финансовыми. Освещаются вопросы первоначального признания, оценки и последующего признания финансовых обязательств в учете по международным стандартам. Подробно изложена экономическая сущность справедливой стоимости и амортизированной стоимости финансового обязательства. Гармонизация учета финансовых обязательств представлена на примере судостроительной организации «АО «Адмиралтейские верфи»». На условных примерах привлечения финансовых источников показаны особенности учета финансовых обязательств путем сравнения отражения хозяйственных операций по международным стандартам финансовой отчетности и российским стандартам бухгалтерского учета.

Ключевые слова: финансовый инструмент, финансовый актив, финансовое обязательство, долевого инструмента, классификация финансовых инструментов, долгового инструмента, производные финансовые инструменты, первоначальная оценка, прибыли и убытки, амортизированная стоимость, справедливая стоимость, договор финансовой гарантии.

Основные положения:

- ◆ нормативно-правовая база по учету финансовых обязательств в Российской Федерации недостаточно проработана, отсутствуют законодательно закрепленные понятия целого ряда финансовых обязательств, а методы и подходы к учету и отражению в финансовой отчетности финансовых обязательств значительно отличаются от принятых в международной практике;
- ◆ судостроение, представляя капиталоемкий долгосрочный производственный цикл, закономерно не обходится без привлеченного капитала, в том числе с использованием финансовых инструментов;
- ◆ страхование кредитных рисков также неразрывно связано с финансовыми инструментами. В этой связи для целей гармонизации теоретических и практических подходов к учету финансовых обязательств и отражению информации в отчетности имеет смысл предусмотреть в отечественных стандартах бухгалтерского учета подходы, применяемые международными стандартами финансовой отчетности.

Введение

Специфика производства судостроительной продукции предъявляет особые требования к формированию структуры источников финансирования. Длительный технологический цикл постройки судна предопределяет долгосрочное использование оборотных активов предприятия и их аккумуляцию в незавершенном производстве, что, в свою

очередь, устанавливает необходимость использования долгосрочных источников финансирования, выраженных преимущественно финансовыми обязательствами. Учет финансовых обязательств по российским стандартам бухгалтерского учета (РСБУ) сопряжен с отсутствием проработанной нормативно-правовой базы. В РСБУ, в частности, отсутствует единый стандарт по учету финан-

* Башкатова Нина Федоровна, кандидат экономических наук, доцент. E-mail: nb7708@yandex.ru; Полухина Софья Алексеевна, кандидат экономических наук, доцент. E-mail: sofia-05@list.ru. - Санкт-Петербургский государственный морской технический университет.

совых инструментов, отсутствуют понятия финансового актива, финансового обязательства. Основным стандартом, имеющим отношение к учету обязательств, выраженных кредитами, займами, векселями, является Положение по бухгалтерскому учету № 15/2008 “Учет расходов по займам и кредитам” (далее - ПБУ 15/2008).

Учет финансовых инструментов по российскому законодательству и по международным стандартам финансовой отчетности (далее - МСФО) существенно отличается. В ПБУ 15/2008 отсутствуют понятия справедливой и амортизированной стоимости финансового обязательства. В этой связи рассмотрение вопросов учета и отражения в отчетности финансовых обязательств по международным стандартам представляется новым и научно целесообразным.

Особенно актуален анализ учета финансовых обязательств по международным стандартам на примере предприятия судостроения, где финансовые обязательства весьма значительны.

Для пополнения собственного оборотного капитала, выполнения производственных заказов судостроительные предприятия, как и другие организации, привлекают кредиты, займы и используют другие финансовые источники. Например, в годовом отчете АО “Адмиралтейские верфи” указано, что общая величина источников финансирования общества на 31.12.2017 г. составила 100694531 тыс. руб.¹ Источники финансирования между тем с точки зрения экономического смысла представляются долгами общества на отчетную дату, включая долгосрочные, краткосрочные обязательства и обязательства перед акционерами. Также, несмотря на отсутствие регулируемой нормативно-правовой базы, в бухгалтерской отчетности АО “Адмиралтейские верфи” за 2016 г. отмечается наличие следующих финансовых обязательств общества: кредиторской задолженности, в том числе по основной деятельности и прочей, займов полученных, обязательств по финансовому лизингу и прочих обязательств². При этом по МСФО все обязательства делятся на финансовые и нефинансовые обязательства, и их учет отличается. Трансформационные корректировки по статьям финансовых активов и финансовых обя-

зательств организации необходимы при переводе российской финансовой отчетности в отчетность по МСФО.

Методы

В системе международных стандартов проблемы учета и отражения в отчетности финансовых инструментов традиционно являются крайне сложными. Эмпирические и теоретические методы исследования позволяют раскрыть вопросы признания, определения, оценки и представления в отчетности финансовых обязательств, в том числе финансовых инструментов на примере судостроительного предприятия.

В настоящее время отражение финансовых инструментов в части финансовых обязательств в соответствии с международными стандартами осуществляется по правилам МСФО (IAS) 32, “МСФО (IAS) 39, МСФО (IFRS) 7, МСФО (IFRS) 9, МСФО (IFRS) 2.

МСФО (IAS) 32 содержит основные определения финансовых инструментов, рассматривает принципы и права взаимозачета финансовых активов и финансовых обязательств.

МСФО (IAS) 39, посвященный вопросам признания и оценки финансовых инструментов, с 01.01.2018 г. практически полностью заменен на новый стандарт МСФО (IFRS) 9.

МСФО (IFRS) 7 позволяет раскрывать информацию по классам финансовых инструментов, рискам, способам управления ими. Раскрытие указанной информации позволит адекватно оценивать текущее влияние финансовых активов и обязательств на финансовое положение и финансовые результаты организации. Организация раскрывает в соответствии с МСФО достаточный объем финансовой информации, который позволяет провести сверку с элементами, представленными в отчете о финансовом положении. При этом организация группирует финансовые инструменты по классам.

Совет по МСФО с 2008 г. осуществлял проект по переработке МСФО (IAS) 39. В результате появился новый стандарт МСФО (IFRS) 9, обязательный к применению организациями с 1 января 2018 г. Этот стандарт устанавливает принципы составления финансовой отчетности организаций в отношении финансовых инструментов, принципы поряд-

ка их признания и прекращения такого признания. Документ рассматривает вопросы классификации и оценки финансовых инструментов при их первоначальном признании, а также вопросы их последующей оценки, раскрывает учет хеджирования. При хеджировании необходимо определить его цель, объекты и инструменты.

Учет финансовых обязательств организации в общем случае предполагает следующее: анализ договоров на предмет выявления финансовых обязательств, классификацию финансовых обязательств, определение даты признания финансовых обязательств, их оценку на дату признания и последующую оценку, прекращение признания (погашение) финансовых обязательств. Финансовые обязательства в соответствии с МСФО погашаются финансовыми активами, в том числе денежными средствами.

Согласно документу Минфина РФ, «финансовый инструмент - это договор, в результате которого возникает финансовый актив у одной организации и финансовое обязательство или долевой инструмент у другой»³. Из этого следует, что финансовый инструмент организации может быть выражен не только активом, но и финансовым обязательством, и долевым инструментом.

Развитие финансовых рынков и глобализация экономики, усложнение финансовых операций стали причиной появления новых видов финансовых инструментов. Финансовые инструменты позволяют осуществлять не только инвестиционные операции, но и хеджирование и арбитражные операции.

Приказ Минфина РФ установил, что «финансовый актив организации - это:

- ◆ денежные средства организации;
- ◆ приобретенный долевой инструмент (акции) другой организации;
- ◆ право получения по договору денежных средств или иного финансового актива от другой организации;
- ◆ право обмена (по договору) финансовыми активами или финансовыми обязательствами с другой организацией на условиях, потенциально выгодных для организации;
- ◆ либо договор, расчеты по которому исполняются собственными долевыми инструментами организации»⁴.

Примеры финансовых активов организации: денежные средства, акции другой организации, облигации другой организации, векселя, депозитные сертификаты, выданные займы, банковские депозиты, дебиторская задолженность покупателей за поставленные товары, услуги при условии погашения ее денежными средствами или другими финансовыми активами, дебиторская задолженность по договору финансовой аренды.

Финансовые активы организации отражаются в различных статьях актива отчета о финансовом положении организации.

В активе организации отражаются также и активы, которые не являются финансовыми активами. К нефинансовым активам относятся согласно AG9-AG12 МСФО (IAS) 32: физические активы (запасы, основные средства), нематериальные активы, предоплаты поставщикам за будущие поставки товаров, дебиторская задолженность по налогам и сборам, страховым взносам во внебюджетные фонды.

«Финансовое обязательство - это предусмотренная договором обязанность:

- ◆ передать другой организации денежные средства или иные финансовые активы;
- ◆ обменяться финансовыми активами или финансовыми обязательствами на потенциально невыгодных условиях для организации (например, рыночная стоимость того актива, который отдает организация, выше рыночной цены того актива, который она получает в порядке обмена);
- ◆ договор, расчеты по которому будут или могут быть осуществлены собственными долевыми инструментами организации», - утверждает Минфин РФ⁵.

Примеры финансовых обязательств: задолженность по полученным кредитам и займам (погашаемая денежными средствами), задолженность по выпущенным долговым обязательствам (облигации), по выданным векселям, торговая кредиторская задолженность, которая будет погашаться финансовыми активами, а не поставкой товаров, обязательства по договору финансовой аренды.

Из определения финансового обязательства следует, что не все обязательства, отраженные в пассиве баланса, являются финансовыми обязательствами. Не являются финансовыми обязательствами (AG9-AG12 МСФО (IAS) 32):

♦ предоплаты покупателей, которые обычно погашаются поставкой продукции, работ, услуг, а не денежными средствами или другими финансовыми активами;

♦ гарантийные обязательства, погашение которых осуществляется поставкой товаров, а не денежными средствами;

♦ кредиторская задолженность по налогам и сборам, по страховым взносам во внебюджетные фонды, т.е. обязательства недоговорного характера, возникающие в результате требований Налогового кодекса РФ (НК РФ), федеральных законов РФ;

♦ оценочные обязательства, условные обязательства, вызываемые практикой и не возникающие в результате договоров;

♦ обязательства по договору операционной аренды;

♦ договорные обязательства по поставкам нефинансовых активов.

“Долевой инструмент - это договор, подтверждающий право держателя инструмента на долю активов компании, остающихся после вычета всех ее обязательств”, - считает Минфин РФ⁶. К обязательствам относятся собственные выпущенные акции компании, в том числе обыкновенные, привилегированные. Примеры долевых инструментов приведены в п. AG13-AG19 МСФО (IAS) 32. У акционера (участника) есть ряд прав, а именно: право управлять акционерным обществом в виде права голосовать на общих собраниях акционеров, право на часть чистой прибыли акционерного общества по итогам финансового года, право на часть имущества, остающегося после ликвидации акционерного общества.

Долевые инструменты, как и финансовые обязательства, с экономической точки зрения являются долгом организации перед акционерами. В отчете о финансовом положении организации эти инструменты отражаются в пассиве, но в разных разделах: долевой инструмент является долгом перед акционерами и представлен в разделе “Капитал и резервы”, а именно уставный капитал и финансовые обязательства являются долгом перед третьими лицами и представлены в разделах, отражающих долгосрочные и краткосрочные обязательства. Если имеют место производные финансовые инструменты, в которых содержатся и компоненты финансово-

го обязательства и долевого инструмента, то эти компоненты должны быть в отчетности отражены отдельно.

Результаты

Рассмотрим финансовую отчетность АО “Адмиралтейские верфи” за 2016 г. (баланс, пояснения п. 5.3, п. 13.16, п. 13.17) на предмет наличия финансовых обязательств:

♦ долгосрочные обязательства (заемные средства (кредиты), отложенные налоговые обязательства (ОНО), оценочные обязательства), кредиторскую задолженность (авансы полученные);

♦ краткосрочные обязательства.

Исходя из сущности финансового обязательства, к этой категории не относятся: оценочные обязательства (долгосрочные и краткосрочные), ОНО, задолженности по налогам и сборам, во внебюджетные фонды, перед персоналом организации. Из пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах общества по состоянию на 31.12.2016 г. следует, что не являются финансовыми обязательствами: долгосрочные и краткосрочные авансы, полученные под производство продукции; задолженность поставщикам и подрядчикам, возникшая за поставленные ТМЦ, приобретенные основные средства, выполненные работы; доходы будущих периодов как суммы, поступившие из Фонда социального страхования. Таким образом, из широкого спектра статей обязательств общества к финансовым обязательствам относятся только долгосрочные и краткосрочные заемные средства, в данном случае это кредиты банков. Однако, если бы общество получило заем от другой компании, например, на условиях его погашения собственной продукцией, услугами, то этот заем уже не являлся бы финансовым обязательством. Проведем анализ договорных условий полученных обществом кредитов и выделим:

♦ кредиты, полученные по рыночной процентной ставке;

♦ кредиты, полученные на нерыночных условиях кредитования, например, под низкие проценты;

♦ кредиты под выданные поручительства, под государственные гарантии.

Оценка обязательств при их первоначальном и последующем признании различна, следовательно, и учет указанных видов кредитов отличается.

Согласно МСФО (IAS) 9, “организация должна признать финансовое обязательство в учете и в отчете о финансовом положении, когда она становится стороной по договору, определяющему условия соответствующего финансового инструмента”⁷. Но, как правило, “обязательства, которые возникают в результате договора, обычно не признаются до тех пор, пока хотя бы одна из сторон не выполнит своих договорных обязательств”⁸. Поэтому, например, датой признания обязательств по заемным средствам является дата зачисления кредита.

При первоначальном признании организация должна оценивать финансовое обязательство по справедливой стоимости, уменьшенной на сумму затрат по сделке. Справедливая стоимость (цена сделки) обычно равна стоимости по договору. Например, справедливая стоимость полученных на рыночных условиях кредитов и займов соответствует сумме, указанной в договоре.

Пример 1. Судостроительная организация 31.12.2017 г. получила кредит банка в размере 10 млн руб. под 10% годовых на 3 года по рыночной ставке. Комиссия банка по договору составила 500000 руб. и была выплачена банку в день получения кредита. Справедливой стоимостью кредита в данном случае является сумма 9500000 руб. Эта сумма будет отражена на счете “Кредит полученный” на дату признания обязательства.

Решение. Операции отразятся по МСФО на 31.12.2017 г.

Дебет	"Денежные средства"	10000000 руб.
Кредит	"Кредит полученный"	10000000 руб.
Дебет	"Кредит полученный"	500000 руб.
Кредит	"Денежные средства"	500000 руб.

Операции отразятся по РСБУ:

Дебет 51	"Расчетный счет"	10000000 руб.
Кредит 67	"Расчеты по долгосрочным кредитам и займам"	10000000 руб.
Дебет 91	"Прочие доходы и расходы"	500000 руб.
Кредит 51	"Расчетный счет"	500000 руб.

При трансформации российской финансовой отчетности в отчетность по МСФО на 31.12.2017 г. необходимо провести соответствующие корректировки: сч. 91 и сч. 67.

Если организация определяет, что “справедливая стоимость финансового обязательства при первоначальном признании отличается от цены сделки, то организация должна учитывать эту разницу в качестве прибыли или убытка” согласно п. В 5.1.2.А МСФО(IFRS) 9. Например, долгосрочный заем может быть получен судостроительным предприятием по низкой процентной ставке, т.е. по ставке на нерыночных условиях. В этом случае при первоначальном признании справедливой стоимостью этого займа будет расчетная величина будущих выплат денежных средств по данному обязательству, дисконтированных по рыночной ставке. Дисконтированная стоимость будущего потока денежных средств рассчитывается по формуле

$$PV = FV \cdot \frac{1}{(1+i)^n},$$

где PV - дисконтированная, приведенная, справедливая стоимость денег;
 FV - будущая стоимость денег;
 i - рыночная процентная ставка;
 n - количество лет (месяцев, дней) займа.

Пример 2. Судостроительная организация 31.12.2017 г. получила заем в размере 10 млн руб. под 5% годовых на 3 года. Выплаты денежных средств по договору таковы: 31.12.2018 в сумме 500000 руб. (проценты); 31.12.2019 в сумме 500000 руб. (проценты); 31.12.2020 в сумме 500000 руб. (проценты); 31.12.2020 10000000 руб. - возврат займа.

Рыночная ставка равна 10%. Финансовому специалисту или бухгалтеру необходимо использовать профессиональное суждение для определения рыночной ставки и обобщать свой расчет.

Решение. Справедливая (дисконтированная) стоимость займа:

$$PV = \frac{500000}{(1+0,1)} + \frac{500000}{(1+0,1)^2} + \frac{10500000}{(1+0,1)^3} =$$

$$= 454545 + 413223 + 7888805 = 8756573 \text{ руб.}$$

Разница между справедливой стоимостью займа и стоимостью по договору составит

$$10000000 - 8756573 = 1243427 \text{ руб.}$$

Данная сумма является доходом компании в связи с тем, что она приобрела заем по ставке ниже рыночной.

Операции при первоначальном признании на 31.12.2017 г.:

Дебет	"Денежные средства"	10000000 руб.
Кредит	"Заем полученный"	8756573 руб.
Кредит	"Доход при первоначальном признании"	1243427 руб.

В российском учете расчет дисконтированной стоимости и ее учет не производятся.

Операции отразятся по российскому законодательству на дату признания 31.12.2017 г.:

Дебет 51	"Расчетный счет"	10000000 руб.
Кредит 67	"Расчеты по долгосрочным кредитам и займам"	10000000 руб.

При трансформации российской финансовой отчетности в отчетность по МСФО необходимо провести корректировку сч. 91 и сч. 67 на сумму 1243427 руб.

Таким образом, при первоначальном признании финансовые обязательства могут быть оценены:

- ♦ по справедливой стоимости, равной цене сделки;

- ♦ по справедливой стоимости через прибыль или убыток.

После первоначального признания обязательства, согласно п. 4.2.1 МСФО(IFRS) 9, организация должна учитывать все свои финансовые обязательства как оцениваемые "по амортизированной стоимости с использованием метода эффективной процентной ставки, за исключением:

- ♦ финансовых обязательств, первоначально оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток;

- ♦ договоров финансовой гарантии;

- ♦ договоров о предоставлении займов и кредитов по процентной ставке ниже рыночной".

Понятие "амортизированной стоимости" финансового обязательства, по мнению части специалистов, является не вполне точным⁹, поскольку амортизируется не стоимость финансового обязательства, а затраты по сделке: комиссия банков за предоставление кредита, вознаграждения и комиссионные, уплаченные агентам, брокерам, сборы фондовых бирж. Названные затраты представляют собой разницу между справедливой стоимостью обязательства и суммой к погашению, как было отмечено в примере 1. Амортизация затрат идет на протяжении срока действия обязательства, снижение до "0" происходит не равномерно, а с использованием эффективной ставки процента. Если нет затрат при сделке, то нет и амортизации.

По мнению Ю. Бикиной, "эффективная ставка - это ставка, которая точно приводит расчетные будущие денежные потоки в течение ожидаемого срока существования обязательства к балансовой стоимости обязательства"¹⁰. Ознакомиться с порядком расчета эффективной ставки процента также можно, в частности, в работе Н.Н. Парасоцкой¹¹.

Продолжив рассмотрение примера 1, можно осуществить учет финансовых обязательств по амортизированной стоимости. Таким образом, на учет поставлено обязательство (кредит) по справедливой стоимости 9500000 руб. Затраты по получению кредита (комиссия банку) составили 500000 руб. Затраты должны быть самортизированы, т.е. списаны на расходы в течение 3 лет. Результаты расчетов сведем в таблицу. Рассчитанная эффективная ставка процента равна 12,08478.

Расчет амортизации затрат по сделке при получении кредита

Период	Амортизированная стоимость обязательства на начало периода	Эффективная ставка, %	Проценты по эффективной ставке (гр.2·гр.3/100)	Выплаты процентов по договору	Амортизация разницы (гр.4-гр.5)	Амортизированная стоимость обязательства на конец периода (гр.2+гр.6)
1	2	3	4	5	6	7
1	9500000	12,08478	1148054	1000000	148054	9648054
2	9648054	12,08478	1165946	1000000	165946	9814000
3	9814000	12,08478	1186000	11000000*	186000	0
Итого					500000	

* Сумма 11000000 руб. включает в себя проценты по кредиту в сумме 1000000 руб. и стоимость погашаемого долга в сумме 10000 000 руб.

Операции отразятся на счетах российского бухгалтерского учета:

31.12.2017 (повторим отражение операций примера 1)

Дебет 51	"Денежные средства"	10000000 руб.
Кредит 67	"Кредит полученный"	10000000 руб.
Дебет 67	"Кредит полученный"	500000 руб.
Кредит 51	"Денежные средства"	500000 руб.

31.12.2018

Дебет 91	"Затраты по процентам"	1000000 руб.
Кредит 51	"Денежные средства"	1000000 руб.
Дебет 91	"Амортизационная разница процентов по кредиту"	148054 руб.
Кредит 67	"Кредит полученный"	148054 руб.

31.12.2019

Дебет 91	"Затраты по процентам"	1000000 руб.
Кредит 51	"Денежные средства"	1000000 руб.
Дебет 91	"Амортизационная разница процентов по кредиту"	165946 руб.
Кредит 67	"Кредит полученный"	165946 руб.

31.12.2020

Дебет 91	"Затраты по процентам"	1000000 руб.
Кредит 51	"Денежные средства"	1000000 руб.
Дебет 91	"Амортизационная разница процентов по кредиту"	186000 руб.
Кредит 67	"Кредит полученный"	186000 руб.
Дебет 67	"Кредит полученный"	10000000 руб.
Кредит 51	"Денежные средства"	10000000 руб.

Таким образом, при первоначальном признании на 31.12.2017 г. обязательство поставлено на учет по справедливой стоимости 9500000 руб., это сальдо по счету "Кредит полученный".

При последующем признании обязательства:

- ♦ на 31.12.2018 обязательство отражено в отчете о финансовом положении по амортизированной стоимости, т.е. по первоначальной стоимости, скорректированной на амортизацию затрат по сделке. Сальдо по счету "Кредит полученный" равно 9648054 руб. (10000000 - 500000 + 148054);

- ♦ на 31.12.2019 обязательство отражено по амортизированной стоимости 9814000 руб.;

- ♦ на 31.12.2020 обязательство отражено по амортизированной стоимости (9814000 +

+ 18000 = 10000000 руб.), и погашено в этот же день в сумме 10000000 руб. Сальдо по счету "Кредит полученный" равно "0".

Затраты по сделке в сумме 500000 руб. списываются ежегодно, неравномерно (гр. 5 таблицы) на текущие затраты.

По российскому законодательству обязательство по кредиту составляет 10000000 руб. и не меняется до его погашения. А затраты по сделке списаны 31.12.2017 в сумме 500000 руб.

При трансформации российской финансовой отчетности в отчетность по МСФО необходимо сделать соответствующие коррективы по каждому отчетному году.

Обсуждение

Проведенное исследование позволяет сделать следующие выводы и выдвинуть ряд практических предложений. Можно сказать, что сложившаяся нормативно-правовая база по учету финансовых обязательств, в том числе выраженных финансовыми инструментами, в Российской Федерации проработана не достаточно, отсутствуют законодательно закрепленные понятия целого ряда финансовых обязательств, а методы и подходы к учету и отражению в финансовой отчетности финансовых обязательств значительно отличаются от существующих в международной практике. Между тем крупный и средний бизнес, основанный на сложных технологических процессах с долгосрочным производственным циклом, не обходится без привлечения разнообразных финансовых источников. Значительный удельный вес в судостроении приходится на кредиты, займы и лизинг.

Заключение

С целью усовершенствования теоретических и практических подходов к учету финансовых обязательств и отражению информации в отчетности имеет смысл предусмотреть в отечественных стандартах бухгалтерского учета подходы, применяемые в МСФО:

- ♦ ввести понятия "финансовое обязательство", "финансовый инструмент", "справедливая стоимость", "амортизированная стоимость";

- ♦ последующее признание финансовых обязательств проводить с позиций амортизированной и/или справедливой стоимости;

◆ формализовать в едином стандарте методы и подходы к учету финансовых инструментов.

¹ АО “Адмиралтейские верфи”. Годовой отчет по итогам 2017 г. П. 5.1.3, ч. 1. URL: <https://www.e-disclosure.ru/portal/files.aspx?id=16986&type=2>.

² АО “Адмиралтейские верфи”. Бухгалтерская (финансовая) отчетность за 2016 год. П. 20. URL: <https://www.e-disclosure.ru/portal/files.aspx?id=16986&type=3>.

³ МСФО (IAS) 32 “Финансовые инструменты: представление информации” : приказ МФ РФ от 28.12.2015 № 217н. П. 11.

⁴ Там же.

⁵ Там же.

⁶ Там же.

⁷ МСФО (IFRS) 9 “Финансовые инструменты” : приказ МФ РФ от 27.06.2016 № 98.

⁸ Там же. В3.1.1.

⁹ МСФО (IFRS) 9 “Финансовые инструменты” : учеб. пособие по МСФО. Проект TACIS. Вып. 5. 2012. URL: <http://finotchet.ru/standard.html?id>”.

¹⁰ Бикина Ю. Учет финансовых обязательств по амортизированной стоимости // Международный бухгалтерский учет. 2009. URL: <https://www.ipnou.ru/article.php?idarticle=007561>.

¹¹ Парасоцкая Н.Н. Международная и российская система учета кредитов и займов. URL: https://bstudy.net/674554/economika/mezhdunarodnaya_rossiyskaya_sistema_ucheta_kreditov_zaymov.

Поступила в редакцию 03.09.2019 г.

HARMONIZATION OF FINANCIAL OBLIGATIONS IN SHIPBUILDING

© 2019 N.F. Bashkatova, S.A. Polukhina*

The basic principles of accounting for financial obligations in accordance with international financial reporting standards are considered. Features of the reflection of financial obligations in the statements are set out on the example of a shipbuilding organization. The long technological cycle of building a ship predetermines the need to form financial obligations based on long-term funding sources. The study provides a brief description of international financial reporting standards on financial instruments. The concepts, classifications of financial instruments, the nature and examples of financial assets and equity instruments, types and classifications of financial obligations are disclosed. It is noted that a number of them are not financial. The issues of initial recognition, measurement and subsequent recognition of financial obligations in accounting according to international standards are highlighted. The fair value and amortized cost of the financial obligation is set out in detail. Harmonization of accounting for financial obligations is presented on the example of the shipbuilding organization JSC Admiralty Shipyards. The conditional examples of attracting financial sources show the features of accounting for financial obligations by comparing the reflection of business transactions in accordance with international financial reporting standards and Russian accounting standards.

Keywords: financial instrument, financial asset, financial obligation, equity instrument, classification of financial instruments, debt instrument, derivative financial instruments, initial measurement, profit and loss, amortized cost, fair value, financial guarantee agreement.

Highlights:

- ◆ the regulatory framework for accounting for financial obligations in the Russian Federation is not sufficiently developed, there are no legislatively established concepts for a number of financial obligations, and the methods and approaches to accounting and reporting financial obligations in financial statements differ significantly from those adopted in international practice;
- ◆ shipbuilding, being a capital-intensive long-term production cycle, naturally cannot do without attracted capital, including the use of financial instruments;
- ◆ credit risk insurance is also inextricably linked with financial instruments. In this regard, to harmonize theoretical and practical approaches to accounting for financial obligations and reflecting information in financial statements, it is necessary to provide for approaches used by international financial reporting standards in domestic accounting standards.

Received for publication on 03.09.2019

* Nina F. Bashkatova, Candidate of Economics, Associate Professor. E-mail: nb7708@yandex.ru; Sofya A. Polukhina, Candidate of Economics, Associate Professor. E-mail: sofia-05@list.ru. - St. Petersburg State Marine Technical University.