

УТВЕРЖДЕНА

решением Совета директоров
НАО «Павлодарский педагогический университет»
(Протокол № 2 от «31» мая 2021 года)



УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА

**Некоммерческое акционерное общество
«Павлодарский педагогический университет»**

Павлодар 2021

СОДЕРЖАНИЕ

1.	Общие положения учетной политики	8
1.1	Введение	8
1.2	Организационно-правовой статус	8
1.3	Цели учетной политики	10
1.4	Принципы и основные качественные характеристики бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности	10
1.5	Элементы финансовой отчетности и их признание	12
1.6	Финансовая отчетность	14
1.7	Изменения в бухгалтерском учете	14
1.8	Бухгалтерские документы и сроки их хранения	16
1.9	Инвентаризация	18
1.10	Внутренний контроль и аудит	19
	Заключение	20
	Нормативно-правовая база	20
2.	Основные средства	20
2.1	Общие положения	20
2.2	Основные понятия	20
2.3	Классификация основных средств	21
2.4	Признание и оценка основных средств	21
2.5	Последующая оценка основных средств	22
2.6	Поступление основных средств	22
2.7	Понятие и критерии отнесения ОС к одному инвентарному объекту	25
2.8	Амортизация основных средств	26
2.9	Прекращение признания	27
2.10	Учет ремонта основных средств	28
2.11	Раскрытие в финансовой отчетности	29
	Нормативно-правовая база	29
3.	Нематериальные активы	29
3.1	Общие положения	29
3.2	Основные понятия	30
3.3	Принципы учета нематериальных активов	30
3.4	Поступление нематериальных активов и определение себестоимости	31
3.5	Учет внутренне созданного нематериального актива	32
3.6	Обмен активами	33
3.7	Учет последующих затрат: учет затрат после приобретения или создания	34
3.8	Амортизация нематериальных активов	34
3.9	Выбытие нематериальных активов	35
3.10	Раскрытие в финансовой отчетности	35
	Нормативно-правовая база	36
4.	Аренда	36
4.1	Общее положение	36
4.2	Основные понятия	36
4.3	Классификация аренды	38
4.4	Учет операционной аренды у арендодателя	38
4.5	Учет финансовой аренды у арендатора	39
4.6	Учет финансовой аренды у арендодателя	41
4.7	Продажа с обратной арендой	41
4.8	Раскрытие в финансовой отчетности	42
	Нормативно-правовая база	44

5.	Инвестиционная недвижимость	44
5.1	Общие положения	44
5.2	Основные понятия	44
5.3	Принятие к учету объектов	44
5.4	Определение первоначальной стоимости объектов	45
5.5	Последующее признание и оценка	45
5.6	Обесценение	46
5.7	Выбытие объектов инвестиционной недвижимости	46
5.8	Раскрытие в финансовой отчетности	46
	Нормативно-правовая база	47
6.	Финансовые инструменты	47
6.1	Общие положения	47
6.2	Определения	47
6.3	Классификация и признание финансовых инструментов	49
6.4	Финансовые гарантии	51
6.5	Обесценение финансовых активов	52
6.6	Прекращение признания финансового инструмента	54
6.7	Реклассификация финансовых инструментов	58
6.8	Раскрытие в финансовой отчетности	59
	Нормативно-правовая база	60
7.	Дебиторская и кредиторская задолженность	61
7.1	Основные понятия	61
7.2	Дебиторская задолженность	61
7.3	Первоначальное признание и оценка дебиторской задолженности	61
7.4	Прочая дебиторская задолженность	62
7.5	Кредиторская задолженность	63
7.6	Первоначальное признание и оценка кредиторской задолженности	63
	Нормативно-правовая база	64
8.	Запасы	64
8.1	Общее положение	64
8.2	Определения	64
8.3	Классификация и группировка	65
8.4	Основные положения по учету запасов	65
8.5	Поступление запасов	67
8.6	Создание запасов Обществом	67
8.7	Приобретение запасов за плату	67
8.8	Учет выявленных излишков запасов	68
8.9	Поступление запасов в обмен на неденежные средства	68
8.10	Безвозмездное поступление запасов	69
8.11	Поступление запасов в качестве вклада в уставный капитал	69
8.12	Оприходование запасов при демонтаже объектов основных средств	69
8.13	Выбытие запасов	69
8.14	Порядок создания и учет резервов на возможное обесценение запасов	70
8.15	Раскрытие в финансовой отчетности	71
	Нормативно-правовая база	71
9.	Обесценение активов	71
9.1	Общее положение	71
9.2	Основные понятия	72
9.3	Классификация и определение актива, подлежащего обесценению	72
9.4	Алгоритм действий проверки активов на обесценение	73

9.5	Расчет возмещаемой суммы	74
9.6	Справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу	74
9.7	«Ценность использования» актива	75
9.8	Оценка потоков денежных средств	75
9.9	Состав оценок потоков денежных средств	75
9.10	Признание убытков от обесценения	76
9.11	Распределение убытка от обесценения на активы в рамках генерирующей единицы	76
9.12	Восстановление убытка от обесценения	76
9.13	Восстановление убытка от обесценения для отдельного актива	77
9.14	Восстановление убытка от обесценения для генерирующей единицы	77
9.15	Раскрытие в финансовой отчетности	77
	Нормативно-правовая база	78
10.	Долгосрочные активы, предназначенные для продажи и прекращенная деятельность	78
10.1	Общие положения	78
10.2	Основные понятия	78
10.3	Критерии классификации	79
10.4	Измерение долгосрочных активов и групп на выбытия	79
10.5	Изменения в планах продажи	79
10.6	Раскрытие в финансовой отчетности	80
	Нормативно-правовая база	80
11.	Денежные средства	80
11.1	Общее положение	80
11.2	Основные понятия	81
11.3	Классификация денежных средств	81
11.4	Учет денежных средств, ограниченных к использованию	81
11.5	Создание резерва под обесценение денежных средств	81
11.6	Учет эквивалентов денежных средств	81
11.7	Учет денежных средств в иностранной валюте	82
11.8	Отчет о движении денежных средств	82
11.9	Раскрытие в финансовой отчетности	83
	Нормативно-правовая база	83
12.	Капитал	84
12.1	Общие положения	84
12.2	Основные понятия	84
12.3	Классификация и группировка	84
12.4	Уставный капитал (акционерный) капитал	84
12.5	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	85
12.6	Раскрытие в финансовой отчетности	85
	Нормативно-правовая база	85
13.	Вознаграждения работникам	86
13.1	Общие положения	86
13.2	Основные понятия	86
13.3	Классификация вознаграждений	86
13.4	Признание и оценка	86
13.5	Создание резервов по краткосрочным вознаграждениям	88
13.6	Компенсационные выплаты в связи с потерей работы	88
13.7	Бухгалтерский учет заработной платы	88
	Нормативно-правовая база	89



14.	Выручка	89
14.1	Общие положения	89
14.2	Основные понятия	90
14.3	Классификация доходов	90
14.4	Признание выручки	91
14.5	Оценка выручки	97
14.6	Учет отдельных видов доходов	97
14.7	Учет доходов от финансирования капитальных вложений	98
14.8	Учет доходов от финансирования академической мобильности обучающихся	98
14.9	Учет доходов от проживания в общежитии	98
14.10	Учет штрафов полученных за нарушение условий договоров	99
14.11	Учет доходов от списания обязательств	99
14.12	Учет прочих доходов	99
14.13	Раскрытие в финансовой отчетности Нормативно-правовая база	99 99
15.	Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи	100
15.1	Общие положения	100
15.2	Основные понятия	100
15.3	Признание государственных субсидий и других форм государственной помощи в учете	100
15.4	Признание дохода по государственным субсидиям	101
15.5	Раскрытие в финансовой отчетности Нормативно-правовая база	102 102
16.	Расходы	102
16.1	Общее положение	102
16.2	Основные понятия	102
16.3	Классификация расходов	102
16.4	Группировка расходов	103
16.5	Общие положения по учету расходов	103
16.6	Порядок учета затрат на основное производство	104
16.7	Порядок учета затрат вспомогательного производства	105
16.8	Номенклатура расходов, относимых к административным расходам	107
16.9	Учет отдельных видов расходов. Учет расходов будущих периодов	108
16.10	Раскрытие в финансовой отчетности Нормативно-правовая база	108 108
17.	Затраты по займам	108
17.1	Общие положения	108
17.2	Основные понятия	108
17.3	Классификация	108
17.4	Порядок учета	109
17.5	Раскрытие в финансовой отчетности Нормативно-правовая база	110 110
18.	Социальная сфера	110
18.1	Основные понятия	110
18.2	Классификация объектов социальной сферы	110
18.3	Учет объектов социальной сферы и затрат на содержание объектов социальной сферы	110
18.4	Раскрытие в финансовой отчетности Нормативно-правовая база	111 111



19.	Учет корпоративного подоходного налога	111
19.1	Общие положения	111
19.2	Основные понятия	111
19.3	Признание и оценка текущих налоговых обязательств и активов	112
19.4	Расчет расходов по корпоративному подоходному налогу	114
19.5	Текущий налог на прибыль	115
19.6	Измерение	115
19.7	Раскрытие в финансовой отчетности	116
	Нормативно-правовая база	117
20.	Учет операций в иностранной валюте	117
20.1	Общее положение	117
20.2	Основные понятия	117
20.3	Отражение операций в иностранных валютах	117
20.4	Признание курсовых разниц	118
20.5	Раскрытие в финансовой отчетности	119
	Нормативно-правовая база	119
21.	Оценочные обязательства, условные обязательства, условные активы	119
21.1	Общее положение	119
21.2	Основные понятия	119
21.3	Классификация и группировка	120
21.4	Признание и оценка условных фактов хозяйственной деятельности	120
21.5	Условные активы	121
21.6	Раскрытие в финансовой отчетности	121
	Нормативно-правовая база	122
22.	События после отчетной даты	122
22.1	Общее положение	122
22.2	Основные понятия	123
22.3	Классификация	123
22.4	Признание и измерение	123
22.5	Допущение непрерывности деятельности	124
22.6	Раскрытие в финансовой отчетности	124
	Нормативно-правовая база	125
23.	Связанные стороны	125
23.1	Общие положения	125
23.2	Основные понятия	125
23.3	Критерии признания сторон связанными	126
23.4	Раскрытие информации в финансовой отчетности	126
	Нормативно-правовая база	128
24.	Промежуточная финансовая отчетность	128
24.1	Общее положение	128
24.2	Основные понятия	128
24.3	Содержание промежуточной финансовой отчетности	128
24.4	Признание и измерение	129
24.5	Раскрытие в финансовой отчетности	130
	Нормативно-правовая база	131
25.	Оценка справедливой стоимости	131
25.1	Общие положения	131
25.2	Основные понятия	132
25.3	Объект оценки	134
25.4	Применение в отношении нефинансовых активов	135

25.5	Применение в отношении обязательств	136
25.6	Справедливая стоимость при первоначальном признании	140
25.7	Методы оценки	140
25.8	Исходные данные для методов оценки	141
25.9	Раскрытие информации	143
	Нормативно-правовая база	144
	Рабочий план счетов бухгалтерского учета	145

1. Общие положения учетной политики

1.1 Введение

Учетная политика Некоммерческого акционерного общества «Павлодарский педагогический университет» (далее - Общество) разработана на основании Закона Республики Казахстан от 28 февраля 2007 года 234-III «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 01.01.2020г.), Концептуальной основы составления финансовой отчетности, Международных стандартов финансовой отчетности (далее - МСФО), включающие в себя международные стандарты финансовой отчетности - МСФО (IFRS), международные стандарты бухгалтерского учета - МСФО (IAS) и интерпретации к ним, а также методических рекомендаций по применению МСФО, разработанных уполномоченным органом по регулированию бухгалтерского учета. Положения настоящей учетной политики применяются к учету и отчетности Общества с 01 января 2021 года.

Сокращения, используемые в настоящей учетной политике:

1. Некоммерческое акционерное общества «Павлодарский педагогический университет» - Общество;
2. МСФО (IAS) - международные стандарты бухгалтерского учета;
3. МСФО (IFRS) международные стандарты финансовой отчетности;
4. ОС - основные средства;
5. НМА - нематериальные активы;
6. ПКИ (SIC) или ПКИ (IFRIC) - Интерпретации к стандартам МСФО

1.2 Организационно-правовой статус

Некоммерческое акционерное общество «Павлодарский педагогический университет» (далее Общество) является юридическим лицом в организационно - правовой форме некоммерческого акционерного общества.

Общество как институт создано в соответствии с Постановлением Правительства Республики Казахстан от 3 февраля 2004 года №128 «О реорганизации отдельных республиканских государственных казенных предприятий Министерства образования и науки Республики Казахстан», в соответствии с Постановлением Правительства Республики Казахстан от 28 апреля 2012 года №544 «О некоторых вопросах учебных заведений Министерства образования и науки Республики Казахстан» реорганизовано в Республиканское государственное предприятие на праве хозяйственного ведения «Павлодарский государственный педагогический институт» Министерства образования и науки Республики Казахстан, и в соответствии с постановлением Правительства Республики Казахстан от 29 декабря 2017 года №916 переименовано в Республиканское государственное предприятие на праве хозяйственного ведения «Павлодарский государственный педагогический университет» Министерства образования и науки Республики Казахстан.

Приказом Министерства финансов Республики Казахстан №331 от 29 мая 2020 года в соответствии с законами Республики Казахстан от 13 мая 2003 года «Об акционерных обществах», от 1 марта 2011 года «О государственном имуществе», Постановлением Правительства Республики Казахстан от 11 октября 2019 года №752 «О некоторых вопросах высших учебных заведений Министерства образования и науки Республики Казахстан», и на основании Отчета об оценке рыночной стоимости собственного капитала республиканского государственного предприятия на праве хозяйственного ведения «Павлодарский государственный педагогический университет» от 23 декабря 2019 года № 00572 реорганизовано в Некоммерческое акционерное общество «Павлодарский педагогический университет» со стопроцентным участием государства в уставном капитале.



Учредителем Общества является Правительство Республики Казахстан в лице Комитета государственного имущества и приватизации Министерства финансов Республики Казахстан.

Уполномоченным органом в соответствующей отрасли, осуществляющим право владения и пользования 100% государственным пакетом акций Общества, является Министерство образования и науки Республики Казахстан (далее - Единственный акционер).

Единственный акционер рассматривает вопросы и принимает решения, отнесенные к компетенции общего собрания акционеров в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

Решения по вопросам, отнесенным законодательством Республики Казахстан и настоящим Уставом к компетенции общего собрания акционеров принимается Единственным акционером самостоятельно, за исключением вопросов, решение по которым принимается по согласованию с Комитетом государственного имущества и приватизации Министерства финансов Республики Казахстан.

Место нахождения Общества - Республика Казахстан, Павлодарская область, город Павлодар, улица Мира, 60.

Общество обладает статусом организации образования, реализующей самостоятельно разработанные образовательные учебные программы, самостоятельно определяющей соотношение обучающихся и профессорско-преподавательского состава, порядок приема на обучение, использования собственных норм и нормативов учебной нагрузки, учебной, научной, научно-технической, предпринимательской, производственно-хозяйственной, инновационной и методической деятельности, форм и размеров оплаты труда.

Целью деятельности Общества является создание необходимых условий для получения качественного образования, обучения и преподавания, направленных на формирование, развитие и профессиональное становление личности на основе национальных и общечеловеческих ценностей, достижений науки и практики, а также для развития научного потенциала и коммерциализации разработок.

Целью образовательного процесса Общества является высококачественное обучение, соответствующее международным стандартам.

Обучение осуществляется по следующим ступеням:

- общее среднее образование: школа;
- техническое и профессиональное образование: колледж;
- высшее образование: бакалавриат;
- послевузовское образование: магистратура, докторантура;
- дополнительное образование, в том числе переподготовка и повышение квалификации научно-педагогических кадров и специалистов.

Образовательная деятельность осуществляется по следующим формам обучения: очная, а также с использованием дистанционных технологий, дуальной формы обучения.

Предметом деятельности Общества является предоставление образовательных услуг в сфере высшего, послевузовского, технического и профессионального, послесреднего и дополнительного образования.

Основными видами деятельности Общества являются:

1) подготовка кадров по образовательным программам высшего и послевузовского образования, а также научно-техническая, инновационная деятельность, научно-исследовательские работы, включая фундаментальные и прикладные научные исследования;

2) обеспечение обучающихся питанием, проживанием, медицинским обслуживанием;

3) обеспечение работников питанием, проживанием, медицинским обслуживанием;

4) обеспечение безопасности обучающихся;

5) организация и проведение спортивных и культурно-массовых мероприятий;

6) организация и проведение физкультурно-оздоровительных мероприятий, создание

спортивных и творческих секций;

7) издательская и полиграфическая деятельность для обеспечения образовательного процесса, исследований, воспитательной и социально- культурной деятельности;

8) организация и участие в различных мероприятиях международного и республиканского уровней: в олимпиадах, соревнованиях, конкурсах, конференциях, семинарах среди обучающихся и педагогических работников;

9) реализация общеобразовательных учебных программ начального, основного среднего и общего среднего образования, а также образовательных программ технического и профессионального, послесреднего, дополнительного образования;

10) создание технополисов, технопарков, бизнес-инкубаторов, инновационных центров, центров коммерциализации и трансфера технологий, проектных конструкторских бюро и других структур по профилю деятельности;

11) участие в разработке, апробации и внедрении инновационных методов, технологий обучения и исследований, направленных на дальнейшее развитие и совершенствование системы образования и науки;

12) организация, создание и развитие цифровых интерактивных образовательных ресурсов и учебных фильмов для всех уровней образования;

13) участие в интеграции образования и науки с производством;

14) организация, финансирование опытно-конструкторских работ, инновационных и инвестиционных проектов с привлечением финансовых ресурсов дочерних и других организаций Республики Казахстан и зарубежных организаций, а также участие в формировании механизмов и инфраструктуры венчурного финансирования проектов в области образования и науки;

15) аренда и управление собственной недвижимостью.

1.3 Цели учетной политики

Учетная политика определяет конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практику, принятые обществом для подготовки и представления финансовой отчетности.

Учетная политика призвана обеспечить:

- выполнение основных допущений учета;
- соответствие основных допущений учета;

- соответствие финансовой информации следующим качественным характеристикам: уместность, понятность, надежность, сопоставимость;

- единство методики при организации и ведении бухгалтерского учета в Обществе;

- оперативность реагирования системы бухгалтерского учета на изменения условий осуществления финансово-хозяйственной деятельности, в том числе обусловленных изменениями законодательных, нормативных актов и МСФО.

1.4 Принципы и основные качественные характеристики бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности

Принципами ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности являются начисление и непрерывность деятельности.

Принцип начисления обеспечивается признанием результатов операций по факту их совершения независимо от времени оплаты. Общество должно составлять финансовую отчетность, за исключением отчета о движении денежных средств, с использованием метода начислений. Учет по принципу начисления, результаты операций и прочих событий признаются, когда они возникают (а не при получении или выплате денежных средств или их эквивалентов) и отражаются в учетных записях и включаются в финансовую отчетность тех периодов, к которым они относятся.

Принцип непрерывности деятельности означает, что Общество имеет намерение работать в обозримом будущем, не будет необходимости прекратить свое существование или существенно сократить объем своей деятельности. При этом будущий период

рассматривается, как минимум, срок в двенадцать месяцев после окончания отчетного периода, но не ограничиваясь только им. Если же такое намерение (или необходимость) существует, то финансовая отчетность может составляться на иных основаниях, в таком случае информация о соответствующих основаниях подлежит раскрытию.

Активы и обязательства учитываются на том основании, что Общество сможет выполнить свои обязательства и реализовать свои активы в ходе нормальной деятельности.

Основными качественными характеристиками финансовой отчетности являются понятность, уместность, важность, существенность для пользователя, надежность и сопоставимость.

Понятность - информация, предоставляемая в финансовой отчетности, должна быть понятна пользователям. Предполагается, что пользователи имеют определенные знания в области хозяйственной деятельности и бухгалтерского учета, а также готовы изучать информацию с надлежащим усердием. Информация по сложным вопросам не должна исключаться из отчетности лишь на том основании, что ее будет трудно понять определенным группам пользователей.

Уместность - информация должна быть уместной для пользователей, принимающих решения, должна помогать им оценивать события, подтверждать или исправлять их прошлые оценки. Информация, подтверждающая прошлые прогнозы о деятельности Общества или о результатах запланированных видов деятельности, также считается уместной. Уместность информации определяется ее характером и существенностью. В некоторых случаях характер информации сам по себе указывает на ее уместность.

Существенность - информация является существенной, если можно обоснованно ожидать, что ее пропуск, искажение или маскировка повлияют на решения основных пользователей финансовой отчетности, принимаемые на основе данной финансовой отчетности, предоставляющей финансовую информацию об Обществе.

Существенность зависит от характера или количественной значимости информации либо от того и другого. Общество оценивает, является ли информация (взятая в отдельности либо в совокупности с другой информацией) существенной в контексте финансовой отчетности, рассматриваемой в целом.

Информация является замаскированной, если она представляется таким образом, что результат для основных пользователей финансовой отчетности будет аналогичен пропуску или искажению такой информации.

Ниже представлены примеры ситуаций, которые могут привести к тому, что существенная информация будет замаскирована:

(а) информация о существенной статье, операции или ином событии раскрывается в финансовой отчетности, но при этом используемые формулировки расплывчаты или неоднозначны;

(b) информация о существенной статье, операции или ином событии рассредоточена по финансовой отчетности;

(с) несхожие между собой статьи, операции или иные события ненадлежащим образом агрегированы;

(d) схожие статьи, операции или иные события ненадлежащим образом дезагрегированы;

(е) понятность финансовой отчетности уменьшается в результате того, что существенная информация скрывается за несущественной информацией таким образом, что основной пользователь не в состоянии определить, какая информация является существенной.

Надежность - отсутствие существенных ошибок и искажений, когда пользователи могут положиться на информацию как на правдивую.

В определенных случаях информация может быть уместной, но ненадежной по своему характеру или представлению, что может вводить в заблуждение заинтересованных пользователей отчетности. Надежность информации зависит, в свою очередь, от

соблюдения следующих принципов:

- правдивое представление. Чтобы быть надежной, информация должна правдиво представлять операции и прочие события;

- приоритет содержания над формой. Поскольку информация должна правдиво представлять операции Общества и другие события, необходимо, чтобы они учитывались и отражались в соответствии со своим содержанием и экономической сущностью, а не только в соответствии с их юридической формой;

- нейтральность. Для того чтобы быть надежной, содержащаяся в финансовой отчетности информация должна быть нейтральной, то есть непредвзятой. Финансовая отчетность не является нейтральной, если благодаря подбору и представлению информации она оказывает влияние на принятие решений или формирование суждений пользователями такой отчетности с тем, чтобы добиться заранее запланированного результата или вывода;

- осмотрительность. При раскрытии и оценке влияния различных неопределенностей (вероятность взыскания сомнительной задолженности, вероятный срок службы машин и оборудования, количество возможных гарантийных требований и т.п.) при подготовке финансовой отчетности должен соблюдаться принцип осмотрительности. Осмотрительность - это проявление осторожности в процессе формирования оценок так, чтобы активы или доходы не были завышены, а обязательства или расходы - занижены. Однако соблюдение принципа осмотрительности не позволяет, к примеру, создавать чрезмерные резервы, сознательно занижать активы или доходы, или преднамеренно завышать обязательства или расходы, поскольку в такой ситуации финансовая отчетность не могла бы быть нейтральной и, следовательно, не имела бы качества надежности;

- полнота. Чтобы быть надежной, информация, представленная в финансовой отчетности, должна быть полной в рамках существенности и затрат. Пропуск может сделать информацию ложной или вводящей в заблуждение, и, следовательно, ненадежной и недостаточной с точки зрения ее уместности.

Сопоставимость - возможность сопоставить информацию с соответствующей информацией данного Общества за предыдущий период или с аналогичной информацией другой компании, с тем, чтобы можно было выявить тенденции изменения ее финансового положения и результатов хозяйственной деятельности.

Для Общества нецелесообразно продолжать ведение бухгалтерского учета тем же способом, если принятая учетная политика не обеспечивает такие качественные характеристики, как уместность и надежность, и нецелесообразно оставлять учетную политику без изменений, когда имеется более уместная и надежная альтернатива.

1.5 Элементы финансовой отчетности и их признание

Элементами финансовой отчетности Общества являются: активы, обязательства и собственный капитал, доходы, расходы.

Активы - это существующий экономический ресурс, контролируемый Обществом в результате прошлых событий. Экономический ресурс - это право, которое обладает потенциалом создания экономических выгод.

Обязательство - существующая в настоящее время обязанность Общества передать экономический ресурс, возникшая в результате прошлых событий. Обязанность - это необходимость или ответственность, избежать которых Общество не имеет практической возможности.

Собственный капитал - это доля в активах Общества, остающаяся после вычета всех его обязательств.

Доход - увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме притока или прироста активов, или уменьшения обязательств, которые приводят к увеличению капитала, отличному от увеличения, связанного с взносами лиц, участвующих в капитале.

Расходы - уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода в форме

оттока или уменьшения активов, или возникновения обязательств, которые приводят к уменьшению капитала, отличному от уменьшения, связанного с распределением лицам, участвующим в капитале.

Признание - процесс, включения в отчет о финансовом положении или отчет о совокупном доходе Общества, который подходит под определение одного из элементов финансовой отчетности и удовлетворяет нижеуказанным критериям признания. Признание содержит словесное описание статьи и ее денежное выражение, и включение этой суммы в итоги отчета о финансовом положении или отчета о совокупном доходе.

Статья, отвечающая определению элемента финансовой отчетности, признается как актив, если:

- существует вероятность того, что любые будущие экономические выгоды, связанные со статьей, будут получены Обществом;

- фактические затраты на приобретение или стоимость объекта могут быть надежно измерены. Статья, отвечающая определению элемента финансовой отчетности, признается как обязательство, если:

- у Общества имеется существующее обязательство в результате прошлого события;

- есть вероятность, что потребуются выбытие ресурсов, заключающих в себе экономические выгоды для погашения обязательства;

- может быть определена надежная оценка обязательства.

Актив классифицируется как оборотный, в случае если он соответствует любым из следующих критериев:

- предполагается его реализация или продажа, или он предназначен для потребления в ходе нормального операционного цикла;

- он предназначен, в основном, для целей торговли;

- предполагается его реализация в течение 12 месяцев после отчетной даты;

- это денежные средства или денежные эквиваленты, если только его обмен или использование для расчета по обязательству не запрещено, по крайней мере, на 12 месяцев после отчетной даты.

Все прочие активы классифицируются как долгосрочные.

Обязательство классифицируется как краткосрочное, когда оно удовлетворяет любым из следующих критериев:

- его погашение предполагается произвести в пределах обычного операционного цикла;

- оно предназначено в основном для целей торговли;

- оно должно быть погашено в пределах 12 месяцев после отчетной даты;

- Общество не обладает безусловным правом отсрочить погашение обязательства, по крайней мере, на 12 месяцев после отчетной даты.

Все прочие обязательства классифицируются как долгосрочные.

Некоторые краткосрочные обязательства, такие как торговая кредиторская задолженность и некоторые начисления затрат по оплате труда и прочих операционных затрат, составляют часть оборотного капитала, используемого в течение обычного операционного цикла Общества. Такие операционные статьи классифицируются как краткосрочные обязательства, даже если они подлежат погашению не ранее чем через двенадцать месяцев после окончания отчетного периода.

При классификации активов и обязательств Общества используется один и тот же обычный операционный цикл. Если невозможно четко определить обычный операционный цикл Общества, делается допущение, что его продолжительность составляет двенадцать месяцев. На конец отчетного года долгосрочная задолженность пересматривается с целью выделения краткосрочной (текущей) части долгосрочной задолженности.

Доход признается в случае увеличения будущих экономических выгод в форме прироста активов или уменьшения обязательств, что приводит к увеличению капитала, и что может быть надежно измерено.

Расход признается в случае сокращения будущих экономических выгод в форме уменьшения активов или возникновения обязательств, что приводит к уменьшению капитала, и что может быть надежно измерено.

1.6 Финансовая отчетность

Составление и представление финансовой отчетности Общества осуществляется в соответствии с формами для публикации организациями публичного интереса и Правилами составления и представления финансовой отчетности, утвержденными приказом Министра финансов Республики Казахстан.

Отчетным периодом для годовой финансовой отчетности является финансовый год. Годовой отчет составляется по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным.

Полный комплект финансовой отчетности включает в себя следующие компоненты:

- отчет о финансовом положении;
- отчет о совокупном доходе;
- отчет об изменениях в капитале;
- отчет о движении денежных средств;
- примечания к финансовой отчетности (пояснительная записка), включающие существенные положения учетной политики и прочие пояснительные примечания.

Финансовая отчетность представляется в национальной валюте Республики Казахстан.

1.7 Изменения в бухгалтерском учете

В ситуациях, когда существует альтернативная практика учета, сопоставимость финансовой отчетности между периодами и между компаниями уменьшается и, следовательно, нарушаются важные исторические тенденции.

Существуют три вида изменений в учете:

- изменения в учетной политике;
- изменения в принятых бухгалтерских оценках;
- ошибки в финансовой отчетности.

Изменения в учетной политике

Общество обязано лишь тогда менять свою учетную политику, когда ее изменение:

- требуется каким-либо Стандартом или толкованием; или
- приводит к тому, что финансовая отчетность дает надежную и более относящуюся к делу информацию о воздействии операций, других событий или условий на финансовое положение Общества, ее финансовые результаты деятельности или потоки денежных средств.

Когда Общество меняет учетную политику при первом применении какого-либо Стандарта или Толкования, в котором отсутствуют конкретные переходные положения, применяемые к этому изменению, или, когда оно меняет учетную политику добровольно, оно обязано применять это изменение ретроспективно.

Изменения в учетной политике применяются ретроспективно путем корректировки входящего сальдо каждого затронутого компонента собственного капитала (сальдо нераспределенной прибыли) за самый ранний период и другие соответствующие суммы, раскрытые за каждый представленный в отчетности предшествующий период, как если бы новая учетная политика применялась всегда.

Когда практически невозможно определить относящиеся к конкретному периоду аспекты воздействия изменения учетной политики на сравнительную информацию, охватывающую один или более представленных в отчетности предшествующих периодов, Общество обязано применить новую учетную политику к балансовым стоимостям активов и обязательств по состоянию на начало самого раннего периода, для которого ретроспективное применение является практически возможным, что может оказаться текущим периодом, и обязано провести соответствующую корректировку входящего сальдо каждого затронутого компонента собственного капитала за этот период.

Следующие действия не являются изменениями в учетную политику:

- применение учетной политики к событиям или операциям, отличающимся по существу от ранее происходивших событий или операций;
- применение новой учетной политики к событиям или операциям, которые не были несущественными ранее или ранее не происходили.

Изменения в расчетных оценках

При подготовке финансовой отчетности используются расчетные оценки.

Многие статьи финансовой отчетности в результате ряда неопределенностей не могут быть точно рассчитаны, а только приближенно оценены. Например, невозможно с уверенностью предсказать величину ликвидационной стоимости актива, срок полезной службы, а также другие параметры, на которые существенное влияние оказывают внешние факторы. Соответственно, получение новой информации приводит к необходимости пересматривать ранее произведенные оценки. Процесс приблизительных расчетов предполагает суждения, основывающиеся на своевременной и актуальной информации.

Расчетная оценка может пересматриваться, если меняются обстоятельства, на которых она основывалась, или в результате появления новой информации, накопления опыта или последующего развития. По своей природе пересмотр расчетных оценок не относится к прошлым периодам и не является корректировкой ошибок.

В случае если различие между изменением в учетной политике и изменением в расчетных оценках трудно провести, изменение трактуется как изменение в расчетных оценках, с надлежащим раскрытием информации.

Результат изменения в расчетных оценках должен включаться при определении чистой прибыли или убытка в:

- периоде, когда произошло изменение, если оно влияет только на данный период;
- периоде, когда произошло изменение, и в будущих периодах, если оно влияет как на этот, так и на будущие периоды.

Изменение в расчетных оценках может влиять только на текущий период или на текущий и будущий периоды.

Результаты изменений в расчетных оценках должны быть включены в те же самые статьи финансовой отчетности, в которых были ранее учтены указанные расчетные значения.

Ошибки

Ошибки могут быть допущены в отношении признания, измерения, представления или раскрытия элементов финансовой отчетности. Оценка того, могут ли пропуск или искажение информации повлиять на экономические решения пользователей и, следовательно, быть существенными, требует рассмотрения характеристик таких пользователей. Пользователи должны обладать достаточными знаниями в области бизнеса и экономической деятельности, бухгалтерского учета и желанием изучать информацию с должным старанием. Поэтому оценку необходимо проводить с учетом обоснованных ожиданий в отношении того, какое влияние может быть оказано на принятие экономических решений пользователями с такими характеристиками.

Финансовая отчетность не является достоверной, если она содержит существенные ошибки или несущественные ошибки, совершенные преднамеренно с целью достигнуть определенного представления финансового положения Общества, финансовых результатов и потоков денежных средств. Возможные ошибки текущего периода, обнаруженные в этом периоде, должны быть скорректированы перед предоставлением финансовой отчетности. Однако существенные ошибки могут быть обнаружены и в последующих периодах, и такие ошибки прошлых периодов корректируются в сравнительной информации, представляемой в финансовой отчетности за этот последующий период.

Существенные ошибки прошлых периодов должны быть исправлены в финансовой отчетности за период, ближайший к периоду обнаружения ошибки путем.

- пересчета сравнительных сумм за прошлый период, в котором данные ошибки были

допущены;

- пересчета входящих сальдо активов, обязательств и капитала на начало наиболее раннего из представленных периодов (в случае если ошибки были допущены в периоде, предшествующему наиболее раннему из представленных).

Существенные ошибки прошлых периодов корректируются путем ретроспективного пересчета, т.е. таким образом, как если бы существенная ошибка была исправлена в том периоде, в котором она была совершена, за исключением случаев, когда не представляется возможным определить эффект от совершения ошибки в конкретном периоде или кумулятивный эффект ошибки.

Ошибки считаются несущественными суммарными искажениями, содержащиеся в финансовой отчетности, если они меньше наименьшего из значений:

- 2% дохода от реализации продукции и оказания услуг;
- 2% валюты баланса.

В случае, когда не представляется возможным точно определить эффект от совершения ошибки на сравнительную информацию за один или более предшествующих периодов, пересчитываются входящие сальдо активов, обязательств и капитала на начало наиболее раннего из периодов, для которого практически возможно осуществить ретроспективный пересчет (таким периодом может быть текущий период).

В случае, когда не представляется возможным определить кумулятивный эффект необходимо осуществить пересчет сравнительной информации, начиная с периода, для которого практически возможно осуществить ретроспективный пересчет.

Корректировка ошибок прошлых периодов исключается из прибыли или убытка за период, в котором ошибка была обнаружена. Любая информация, представленная в отношении прошлых периодов, включая любые сводные финансовые данные, подлежит пересчету с наиболее раннего из практически возможных периодов.

Существует различие между исправлением ошибок и изменениями в расчетных оценках. Последние по своей природе являются приближенными значениями, которые могут нуждаться в пересмотре по мере поступления дополнительной информации. Прибыль или убыток, признанные по результатам условных фактов хозяйственной деятельности, которые не могли быть надежно оценены ранее, не представляет собой исправление ошибки.

В отношении ошибок Общество раскрывает следующую информацию:

- характер существенной ошибки предшествующего периода;
- величину исправления на начало самого раннего из представленных предыдущих периодов;
- за текущие и предшествующие периоды сумму корректировки каждой статьи финансовой отчетности;
- факт повторного представления сравнительной информации либо утверждение о практической невозможности такого представления, с описанием причины и момента исправления ошибки;
- если ретроспективное отражение не может быть применимо к предшествующему периоду, необходимо раскрыть обстоятельства, которые привели к существованию данного условия, а также каким образом и с какого периода ошибка была исправлена.

Раскрытие вышеуказанной информации не требуется для последующих периодов.

1.8 Бухгалтерские документы и сроки их хранения

Бухгалтерские записи производятся на основании первичных документов, фиксирующих факт совершения хозяйственной операции. Все хозяйственные операции и прочие события хозяйственной деятельности Общества, влияющие на активы, собственный капитал, обязательства, доходы и расходы, должны быть отражены в бухгалтерском учете.

Общество применяет утвержденные Уполномоченным органом типовые формы первичных документов. Но для отражения специфики своей деятельности разработаны и

утверждены Обществом внутриведомственные форматы в соответствии с требованием Закона Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности».

Первичные документы составляются в момент совершения операции, а если это не представляется возможным - непосредственно по окончании операции.

Составление первичных документов и регистров бухгалтерского учета производится как ручным способом, так и с помощью компьютеризированной системы учета, при этом необходимо изготавливать копии таких документов на бумажных носителях.

На однородные хозяйственные операции составляются сводные бухгалтерские документы. Сводные бухгалтерские документы (описи, ведомости, карточки счетов и т.п.) сохраняют свою доказательную силу, если к ним прилагаются первичные документы.

Содержащаяся в принятых к учету первичных документах информация, необходимая для отражения в бухгалтерском учете, накапливается и систематизируется в регистрах бухгалтерского учета. Данные регистров бухгалтерского учета в сгруппированном виде переносятся в финансовую отчетность.

Председатель Правления - Ректор определяет лиц, имеющих право подписи бухгалтерских документов. При этом может быть установлена иерархия подписи в зависимости от занимаемой должности, размеров денежных сумм, сферы действия и сущности операции.

Движение первичных документов в бухгалтерском учете (создание или получение от других субъектов, принятие к учету, обработка, передача в архив - документооборот) регламентируются графиком, утверждаемым Председателем Правления - Ректором.

Ответственность за соблюдением графика документооборота, а также ответственность за своевременное и доброкачественное создание документов, своевременную передачу их для отражения в бухгалтерском учете и отчетности несет главный бухгалтер Общества.

За достоверность содержащихся в документах данных ответственность несут лица, создавшие и подписавшие эти документы. При использовании электронных подписей установлены надлежащие меры предосторожности и контроля, касающиеся права использования и доступа к электронным подписям, в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

Содержание первичных документов и регистров бухгалтерского учета является информацией, составляющей коммерческую тайну, доступ к которой предоставляется лишь лицам, которые имеют разрешение Председателя Правления - Ректора, а также должностным лицам государственных органов в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

Общество хранит первичные документы, регистры бухгалтерского учета на бумажных и электронных носителях, финансовую отчетность, учетную политику, программы электронной обработки учетных данных в течение периода, установленного законодательством Республики Казахстан.

Установлены следующие сроки хранения бухгалтерских документов:

Наименование документа	Срок хранения, лет
Финансовая отчетность и примечания к финансовой отчетности	ПОСТОЯННО
Табеля, лицевые счета работников, получателей пенсий и пособий	75
Регистры бухгалтерского учета на бумажном и электронных носителях	5



Первичные документы и приложения к ним, в том числе: кассовые и банковские документы; счета - фактуры, выданные и счета-фактуры полученные; авансовые отчеты; материальные отчеты; акты приема-передачи активов; акты списания активов; акты сверок с дебиторами и кредиторами; приказы на прием и увольнение работников; договора: хозяйственные, индивидуальные трудовые соглашения, трудовые контракты; прочие	5
Инвентаризационные описи, отчеты об оценке активов	5
Правоустанавливающие документы на долгосрочные активы	5 лет с момента выбытия
Договора о материальной ответственности подотчетных лиц	5 лет с момента увольнения

1.9 Инвентаризация

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности проводится инвентаризация имущества и денежных обязательств не менее одного раза в год.

Целями инвентаризации являются:

- выявление фактического наличия имущества;
- сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета и финансовой отчетности;
- проверка полноты отражения в учете обязательств.

Одновременно инвентаризация обеспечивает:

- контроль сохранности имущества Общества;
- выявление неликвидных запасов;
- проверку соблюдения правил, условий хранения, содержания и эксплуатации имущества.

Инвентаризации подлежит все имущество независимо от его местонахождения, а также не принадлежащее Обществу, но числящееся в учете (имущество, находящееся на ответственном хранении, арендованное согласно договору найма, принятое на комиссию), а также имущество, неучтенное по каким-либо причинам, и все виды обязательств.

По характеру проведения инвентаризации могут носить плановый и внеплановый характер. Плановые инвентаризации проводятся согласно графикам, подготовленным по решению Председателя Правления - Ректора либо уполномоченного им лица.

Плановые инвентаризации проводятся в жестко установленные сроки:

- инвентаризация инвестиционной недвижимости, основных средств, запасов, нематериальных активов, финансовых инвестиций проводится не менее одного раза в год перед составлением годовой финансовой отчетности (не ранее 1 октября отчетного года);
- инвентаризация расчетов с дебиторами и кредиторами проводится 1 раз в квартал.

Внезапные инвентаризации проводятся по распоряжению Председателя Правления - Ректора независимо от графика проведения плановых инвентаризаций.

В обязательном порядке инвентаризации проводятся:

- при смене материально-ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);
- при установлении фактов хищения или злоупотреблений, а также порчи материальных запасов;
- в случае стихийных бедствий, пожара аварий или других чрезвычайных ситуаций,

вызванных экстремальными условиями;

- при ликвидации (реорганизации) Общества перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса и в других случаях, предусмотренных законодательством Республики Казахстан.

Ответственность за проведение инвентаризации несет главный бухгалтер и постоянно действующая инвентаризационная комиссия.

Председатель Правления - Ректор издает приказ и назначает членов комиссии из числа соответствующих специалистов и работников департамента финансов.

Обязательным условием проведения инвентаризации является присутствие материально-ответственного лица, в ведении которого находятся ценности, подлежащие инвентаризации. Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета отражаются в следующем порядке:

- излишки запасов приходуются по справедливой стоимости;
- излишки основных средств - по справедливой стоимости;
- суммы недостач и порчи запасов списываются со счетов учета по их себестоимости;
- суммы недостач по основным средствам - по балансовой стоимости.

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета признаются:

- излишки - прочими доходами;
- недостачи, в случае установления виновных лиц, подлежат возмещению указанными лицами;
- недостачи, в случае невозможности установления виновных лиц, - прочими расходами. Основания, по которым результаты инвентаризации могут быть признаны недействительным:

- отсутствие материально-ответственного лица при проведении инвентаризации;
- отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации;
- не оговорены исправления в инвентаризационных описях;
- инвентаризационные описи оформлены не в соответствии с требованиями, предъявленными к данным объектам.

Условия проведения инвентаризации активов и обязательств, форма представления результатов инвентаризации и отражения их в бухгалтерском учете регламентируются действующими нормативными актами.

1.10 Внутренний контроль и аудит

Внутренний контроль за финансово - хозяйственной деятельностью и соответствием учета и отчетности положениям учетной политики Общества возлагается на уполномоченных лиц в соответствии с функциональными обязанностями.

Внутренний контроль за правильностью ведения бухгалтерского учета осуществляется посредством:

- сдачи в бухгалтерию отчетов материально-ответственными лицами и руководителями структурных подразделений;
- систематической инвентаризацией активов, обязательств, капитала;
- соблюдением статей закона РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности».

На главного бухгалтера возлагается ответственность за ведение бухгалтерского учета, составление и предоставление финансовой отчетности, за соблюдением документооборота, согласно внутреннего распорядка.

Главный бухгалтер контролирует выполнение должностных обязанностей работниками бухгалтерской службы, организует контроль за сохранностью и целевым использованием активов Общества.

Общество вправе привлекать к аудиту своей финансово-хозяйственной деятельности независимых специалистов, а для проведения оценки активов - независимых оценщиков.

Заключение

Вопросы, не урегулированные настоящей учетной политикой, регулируются в соответствии с МСФО, соответствующими внутренними документами Общества и действующим законодательством Республики Казахстан.

Нормативно-правовая база

1. Концептуальная основа составления финансовой отчетности;
2. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
3. МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки»;
4. Правила ведения бухгалтерского учета. Утверждены приказом Министра финансов Республики Казахстан от 31 марта 2015 года № 241.

2. Основные средства

2.1 Общие положения

Настоящий раздел учетной политики устанавливает правила признания, оценки и раскрытия основных средств в финансовой отчетности Общества.

Данный раздел не определяет правила учета:

1. обесценения основных средств;
2. инвестиционной недвижимости;
3. основных средств, классифицированных как предназначенные для продажи.

2.2 Основные понятия

Основные средства - это материальные активы, которые предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях; предполагаются к использованию в течение более чем одного отчетного периода.

Балансовая стоимость - сумма, в которой актив признается в отчете о финансовом положении после вычета накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

Себестоимость - сумма уплаченных денежных средств и эквивалентов денежных средств или справедливая стоимость другого возмещения, переданного с целью приобретения актива, на момент его приобретения или во время его строительства.

Амортизируемая величина - фактическая стоимость актива или другая сумма, заменяющая фактическую стоимость, за вычетом его остаточной стоимости.

Амортизация основных средств - систематическое распределение стоимости актива на протяжении срока его полезного использования.

Первоначальная стоимость - сумма уплаченных денежных средств или их эквивалентов, или справедливая стоимость другого возмещения, переданного с целью приобретения актива, на момент его приобретения или сооружения, или, когда это применимо, сумма, отнесенная на данный актив при его первоначальном признании в соответствии с конкретными требованиями других МСФО, или разделов настоящей учетной политики.

Справедливая стоимость - цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки (раздел учетной политики «Оценка справедливой стоимости»).

Остаточная стоимость актива (ликвидационная стоимость) - расчетная сумма, которую Общество получило бы на текущий момент от выбытия актива после вычета предполагаемых затрат на выбытие, если бы актив уже достиг конца срока полезного использования и состояния, характерного для конца срока полезного использования.

Срок полезной службы - это период времени, на протяжении которого, как ожидается, актив будет иметься в наличии для использования Обществом; или количество

единиц продукции или аналогичных единиц, которые Общество ожидает получить от использования актива.

2.3 Классификация основных средств

В зависимости от целевого назначения и выполняемых функций, а также в соответствии с Типовым планом счетов бухгалтерского учета, основные средства Общества разделены на следующие классы:

- земельные участки;
- здания и сооружения;
- компьютеры;
- машины и оборудование;
- транспортные средства;
- прочие основные средства;
- библиотечный фонд;
- незавершенное строительство.

К незавершенному строительству Общества относят:

- приобретенные объекты ОС, требующие дополнительных затрат для приведения в рабочее состояние;
- строительно-монтажные работы по строительству ОС, выполненные хозяйственным способом;
- строительно-монтажные работы по строительству ОС, выполненные подрядным способом;
- реконструкция и модернизация ОС, увеличивающая их стоимость;
- прочие затраты по капитальным вложениям;
- оборудование к установке;
- крупные запасные части к установке;
- проектно - сметная документация.

2.4 Признание и оценка основных средств

Основные средства представляют собой материальные активы, которые: используются Обществом для производства или поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду другим организациям, или для административных целей; предполагается использовать в течение более чем одного периода.

Себестоимость объекта основных средств подлежит признанию в качестве актива только в случае, если:

1. актив предназначен для использования в течение срока продолжительностью свыше 12 месяцев;
2. себестоимость актива можно достоверно оценить;
3. актив приобретается не для последующей перепродажи в ближайшем будущем;
4. существует высокая вероятность, что актив способен приносить экономические выгоды в будущем.

Объекты основных средств могут также приобретаться для обеспечения безопасности в целях защиты окружающей среды и улучшений условий труда. Приобретение таких основных средств, хотя и не связано непосредственно с увеличением будущих экономических выгод от использования конкретного существующего объекта основных средств, может быть необходимо для получения Обществом будущих экономических выгод от использования других принадлежащих ей активов.

Запасные части и сервисное оборудование обычно учитываются в составе запасов и подлежат списанию на прибыль или убыток по мере их использования. Однако, крупные запасные части и резервное оборудование классифицируется как основные средства, если Общество рассчитывает использовать их в течение более одного периода. Аналогичным образом, если запасные части и сервисное оборудование могут использоваться только в связи с эксплуатацией объекта основных средств, они учитываются как основные средства.

Если актив не приносит экономической выгоды, то затраты на его приобретение списываются за расходы отчетного периода.

При соблюдении условий признания объекты недвижимости, зданий, оборудования Общество самостоятельно выделяет объекты, признаваемые объектами недвижимости, зданий, сооружений, оборудования и прочими основными средствами.

Затраты на повседневное техническое обслуживание не признаются в составе балансовой стоимости объекта основных средств, эти затраты списываются как затраты на текущий ремонт и обслуживание объекта основных средств. Затраты на повседневное техническое обслуживание состоят главным образом из затрат на оплату труда и приобретение расходных материалов, а также затраты на приобретение мелких комплектующих частей.

Элементы некоторых объектов основных средств могут требовать регулярной замены. Согласно принципам признания основных средств, Общество признает в балансовой стоимости объекта основных средств затраты на частичную замену такого объекта в момент понесения этих затрат, при условии соблюдения критериев признания. Признание балансовой стоимости замененных частей подлежит прекращению: по выбытию, либо, когда от его эксплуатации или выбытия не ожидается каких-либо экономических выгод.

Затраты Общества на ботанические насаждения, используемые для озеленения и благоустройства территорий, признаются в составе расходов текущего периода.

Объект основных средств, который может быть признан в качестве актива, подлежит оценке по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость объекта основных средств включает:

- покупную цену, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги за вычетом торговых скидок и возвратов:

- любые затраты, прямо относимые на доставку актива в нужное место и приведение в состояние, обеспечивающее его функционирование в соответствии с намерением руководства Общества.

Себестоимость самостоятельно произведенного актива определяется на основе тех же принципов, что и себестоимость приобретаемого актива.

Итоговое значение балансовой стоимости такого актива и связанных с ним активов подлежит проверке на предмет обесценения.

Активы, относящиеся к классам основных средств, могут находиться на складе как резерв, например, для монтажа, сборки или ремонта другого основного средства, в этом случае Общество учитывает их в составе запасов, а при использовании списывает на затраты или незавершенное строительство в зависимости от направления использования.

2.5 Последующая оценка основных средств

После признания в качестве актива объект основных средств должен учитываться по себестоимости за вычетом накопленной амортизации основных средств и накопленных убытков обесценения.

Формирование себестоимости ОС зависит от варианта его поступления. Возможны следующие варианты поступления ОС:

1. приобретение ОС за плату;
2. приобретение объектов ОС в обмен (частичный) на актив другого типа;
3. строительство объектов ОС;
4. приобретение объектов ОС на безвозмездной основе и оприходование излишков при инвентаризации;
5. получение объектов ОС в качестве вклада в уставный капитал;
6. получение объектов ОС по договорам права пользования аренды.

2.6 Поступление основных средств

Приобретение ОС за плату

Себестоимость объекта ОС, приобретенного за плату, включает:

1. покупную цену (за вычетом скидок, предоставленных поставщиками), включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги, связанные с покупкой объекта ОС;
2. прямые затраты, относимые на доставку актива в нужное место и приведение объекта в работоспособное состояние (доставка, установка, монтаж и другое), позволяющее использовать объект ОС по назначению;
3. первоначальную оценку затрат на демонтаж, ликвидацию объекта ОС и восстановление природных ресурсов на занимаемом им участке.

Примерами *прямых затрат*, включаемых в себестоимость объекта ОС, являются:

1. затраты на выплату вознаграждений работникам (оплата труда работников), которые возникают непосредственно вследствие создания или приобретения объекта ОС;
2. стоимость доставки и погрузочно-разгрузочных работ;
3. стоимость установки;
4. затраты на пробный пуск, за вычетом чистых поступлений от пробных образцов товара или иных доходов (например, образцы произведенные при тестировании оборудования);
5. оформление подтверждающих право собственности документов, гонорары, юридические и консультационные услуги и др.

Необходимым условием для включения любых затрат в себестоимость является непосредственная связь их с приобретением объекта или доведением его до рабочего состояния.

Административные и другие общехозяйственные расходы, которые не связаны с приобретением ОС, не включаются в фактические затраты на приобретение объектов ОС, а учитываются как расходы текущего периода в отчете о совокупной прибыли. Например, затраты на подготовку и обучение персонала, затраты на внедрение нового продукта или услуги, включая затраты на рекламу и продвижение продукции.

Признание затрат прекращается, как только объект ОС доставлен в установленное место и приведен в состояние, необходимое для его использования по назначению, определенному руководством, то есть как правило в момент фактического завершения создания актива. Поэтому затраты, понесенные в процессе использования или передислокации объекта ОС, а также первоначальные операционные убытки не включаются в балансовую стоимость объекта. Если имеет место отсрочка платежа за объект ОС на период, превышающий обычные условия кредитования, то разница между ценой в эквиваленте денежных средств и общей суммой платежа признается как процент за период кредитования.

Приобретение объектов ОС в обмен (частичный) на актив другого типа

Объект, или группа объектов ОС могут приобретаться в обмен на неденежный (немонетарный актив) или комбинацию денежного и неденежного актива.

Себестоимость таких объектов ОС оценивается по справедливой стоимости переданного актива. Если операция по приобретению ОС включает частичную оплату денежными средствами, то справедливая стоимость товаров или услуг корректируется на сумму уплаченных денежных средств или их эквивалентов.

Если операция обмена основана на некоммерческой основе, или справедливая стоимость ни переданного актива, ни полученного актива не может быть надежно оценена, то приобретенный объект ОС оценивается по балансовой стоимости переданного актива.

Если справедливая стоимость получаемого актива меньше остаточной балансовой стоимости переданного актива (скорректированной на сумму доплат), то это свидетельствует об обесценении переданного актива. В этом случае остаточная балансовая стоимость переданного актива должна быть предварительно уменьшена до справедливой стоимости получаемого актива. Уменьшение остаточной балансовой стоимости передаваемого актива отражается как убыток от обесценения переданного актива.

Строительство объектов ОС

Себестоимость актива, созданного своими силами или подрядной организацией по заказу, определяется на основе тех же принципов, что и стоимость приобретенного за плату актива.

Учет капитального строительства, осуществляемого подрядным способом

В случае привлечения сторонних подрядчиков на основании договора подряда первоначальная стоимость объекта ОС определяется как сумма фактических затрат Общества на приобретение услуг по договорам строительного подряда, за исключением возмещаемых налогов.

Собственные материалы, передаваемые подрядчикам для осуществления строительно-монтажных работ, также включаются в стоимость объектов капитального строительства.

При учете договора подряда (как долгосрочного, так и краткосрочного характера) подписываются промежуточные акты на выполненные работы по этапам, стоимость, которых учитывается в составе незавершенного строительства.

Признание расходов на строительство объектов ОС подрядным способом осуществляется путем ссылки на стадию завершенности работ по договору, т.е. методом «процента выполнения». При использовании этого метода, только те затраты по договору, которые отражают выполненную согласно этому договору работу, включаются в затраты, понесенные на отчетную дату.

Метод «процента выполнения» применяется на кумулятивной основе в каждом отчетном периоде к текущим расчетам затрат по договору подряда.

Объекты переводятся из состава незавершенного строительства в состав ОС по мере их физической готовности к эксплуатации. В случае если объект может быть готов к эксплуатации только после завершения всего комплекса работ (например, здание, требующее внутренней отделки), необходимых для приведения его в состояние, пригодное для использования, такой объект переводится в состав ОС после завершения всего комплекса работ.

В случае, нецелесообразности дальнейшего строительства объектов ОС, подтвержденной технико-экономическим обоснованием, затраты, ранее капитализированные на счете «Незавершенное строительство», должны быть списаны на расходы текущего периода.

Учет капитального строительства, осуществляемого хозяйственным способом

Первоначальная стоимость ОС в данном случае формируется на основе тех же принципов, что для покупных ОС и строительно-монтажных работ, выполненных подрядным способом. Таким образом, стоимость ОС складывается из суммы фактических затрат Общества на их сооружение, включая стоимость оборудования, переданного в монтаж, за исключением возмещаемых налогов. При этом затраты на содержание строящегося объекта ОС включаются в себестоимость ОС (капитализируются) в том случае, если они могут быть соотнесены непосредственно со строящимся объектом или приобретаемым оборудованием. К таким затратам относятся затраты на заработную плату, командировочные, амортизацию, расходы по созданию юридических и консультационных услуг, затраты на услуги переводчиков, арендная плата за офисное помещение, занимаемое административным персоналом строящегося объекта на период строительства, и прочие аналогичные расходы.

В том случае, если затраты нельзя соотнести непосредственно со строящимся объектом, они должны быть списаны на расходы текущего периода в момент их возникновения в составе общих и административных расходов или прочих расходов.

Потери строительных материалов в случае порчи или хищения не включаются в первоначальную стоимость объекта капитального строительства, а списываются на прочие расходы текущего периода.

До окончания работ по строительству объектов затраты на их возведение, составляют завершенное строительство. Незавершенным строительством являются объекты, которые



находятся в процессе строительства.

В первоначальную стоимость объекта, который построен хозяйственным способом, включаются все затраты, предусмотренные сметной документацией, а при ее отсутствии - утвержденной калькуляцией затрат.

Поступление ОС на безвозмездной основе и оприходование излишков при инвентаризации

Себестоимостью объектов ОС, полученных Обществом на безвозмездной основе по договору дарения, выявленных при инвентаризации (излишки), признается их справедливая стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Для определения справедливой стоимости объектов ОС Общество может использовать следующую информацию:

- данные о последней рыночной цене операций с соответствующими основными средствами, но при условии отсутствия существенных отрицательных изменений в технологической, рыночной или правовой среде, в которой Общество осуществляет свою деятельность;

- информацию о рыночной цене на подобные ОС с учетом индивидуальных характеристик, особенностей, для которых определяется справедливая стоимость;

- иные дополнительные показатели, характеризующие уровень цен на рассматриваемые ОС (в том числе и данные о стоимости ОС, которые определит независимый оценщик);

- различные внешние источники, такие как: статистические данные, данные прайс-листов других организаций, Интернет.

Приобретение объектов ОС в качестве вклада в уставный капитал

Себестоимостью объектов ОС, в качестве вклада в уставный капитал, признается его справедливая стоимость.

2.7 Понятие и критерии отнесения ОС к одному инвентарному объекту

Единицей бухгалтерского учета ОС является инвентарный объект. Инвентарным объектом ОС признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет; предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы.

Комплекс конструктивно сочлененных предметов - это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющие либо общие приспособления и принадлежности, либо общее управление, либо смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

Отнесение нескольких объектов к одному комплексу должно осуществляться на основании проектной документации, заверенной техническими специалистами.

Каждому инвентарному объекту присваивается уникальный инвентарный номер. Инвентарный номер, присвоенный инвентарному объекту ОС, сохраняется за ним на весь период его нахождения в Обществе.

Руководство Общества применяет профессиональное суждение при определении того, что фактически составляет отдельный объект ОС, подлежащий индивидуальному признанию (единицу признания). Например, Общество может группировать большое количество незначительных объектов ОС, таких как запчасти, инструменты, которые, тем не менее, используются в течение нескольких отчетных периодов, и применять требования настоящего раздела учетной политики к стоимости такой группы в целом (необходимость выделять отдельные активы отсутствует).

В случае если стоимость отдельных компонентов, входящих в один инвентарный объект, значительна по отношению к стоимости инвентарного объектов в целом и срок

службы отдельных объектов отличается от срока службы инвентарного объекта, такие объекты учитываются как отдельные компоненты инвентарного объекта.

Общество применяет компонентный учет в отношении зданий и сооружений.

Если удовлетворяются критерии признания объекта ОС, то затраты, понесенные при замене или обновлении компонента, учитываются как приобретение отдельного актива, а балансовая стоимость замененного компонента списывается с баланса. Общество должно приостановить учет текущего существенного компонента при его замене, вне зависимости от того, амортизировался ли он отдельно, либо как часть инвентарного объекта.

Если Общество не может определить балансовую стоимость замененного компонента, то оно может использовать стоимость нового компонента в качестве ориентировочной стоимости замененного компонента на момент его приобретения, за вычетом амортизации, рассчитанной с момента приобретения инвентарного объекта, с учетом срока службы замененного компонента, либо может использовать стоимостную оценку, сделанную поставщиком.

2.8 Амортизация основных средств

Систематическое распределение (списание) амортизируемой стоимости актива на протяжении срока его полезной службы производится посредством амортизации.

Для погашения амортизируемой величины актива на протяжении срока его полезной службы ко всем видам основных средств используется прямолинейный (равномерный) метод.

Метод равномерного списания заключается в начислении постоянной суммы амортизации на протяжении срока полезной службы актива, если при этом не меняется его остаточная стоимость.

Общество исходит из предположения, что остаточная (ликвидационная) стоимость всех объектов ОС равна нулю и при расчете амортизируемой стоимости ею пренебрегает.

Срок полезной службы Общество определяет самостоятельно исходя из предполагаемой полезности актива для Общества.

При определении срока полезной службы учитываются следующие факторы:

1. предполагаемое использование актива. Использование оценивается с учетом ожидаемой мощности и физической выработки;

2. предполагаемый физический износ, зависящий от производственных факторов, таких как число замен и ремонтов, программа поддержки актива, а также поддержание актива во время его остановки;

3. моральный износ, возникающий в результате изменений или усовершенствования производственного процесса, или в результате изменений требований рынка к продукту или услуге актива.

Остаточная стоимость и срок полезной службы актива в обязательном порядке должны пересматриваться в конце каждого финансового года, и, если текущие ожидания отличаются от предыдущих оценок, эти изменения отражаются в учете как изменение в расчетной оценке, согласно раздела учетной политики пункта 1.7 «Изменения в бухгалтерском учете».

Начисление амортизации производится с использованием следующих установленных сроков полезной службы:

Класс ОС	Срок полезной службы, лет
Здания и сооружения	15-80
Транспортные средства	10-15

Машины и оборудование	5-10
Компьютерное оборудование	4-6
Прочая офисная техника	3-5
Мебель	5-10
Прочие основные средства	4-7

Внутри каждого диапазона срок полезной службы определяется исходя из оценки руководства Общества на основе опыта с аналогичными активами.

Амортизация актива начинается тогда, когда он становится доступен для использования, т.е. когда местоположение и состояние актива обеспечивают его использование в соответствии с намерениями руководства. Амортизация актива прекращается с прекращением его признания. Соответственно, начисление амортизации не прекращается, в случаях простоя актива или прекращения активного использования актива, за исключением случаев, когда он уже полностью амортизирован.

Если Общество начисляет амортизацию по определенным компонентам объекта основных средств по отдельности, то отдельно амортизируется и остальная часть этого объекта. Остальная часть объекта состоит из таких компонентов, которые по отдельности не являются значительными. Если планы по использованию указанных компонентов меняются, для начисления амортизации остальной части объекта могут потребоваться методы аппроксимации, обеспечивающие надёжное отражение структуры потребления и/или срок полезного использования её компонентов.

Общество вправе начислять амортизацию отдельно по компонентам объекта, себестоимость которых не является значительной по отношению к себестоимости всего объекта.

Амортизационные отчисления за каждый период должны признаваться расходом, если только они не включаются в балансовую стоимость другого актива.

Общество может также пересматривать метод расчета амортизации по объектам ОС, если наблюдались существенные изменения в ожидаемом характере потребления экономических выгод от использования объекта ОС. Подобные изменения в методе расчета амортизации учитываются перспективно.

2.9 Прекращение признания

Признание балансовой стоимости объекта основных средств подлежит прекращению:

- по выбытию; либо
- когда от его эксплуатации или выбытия не ожидается каких-либо будущих экономических выгод.

Выбытие основных средств Общества из эксплуатации может быть вызвано:

- ликвидацией вследствие аварии;
- физическим и моральным износом.

Основные средства, пришедшие в состояние непригодности и подлежащие ликвидации вследствие физического и морального износа, аварий, стихийных бедствий, нарушения нормативных условий эксплуатации, а также в связи со строительством, расширением, реконструкцией и другими причинами могут быть списаны с баланса Общества в соответствии с Правилами отчуждения активов и списания основных средств НАО «Павлодарский педагогический университет».

Для определения непригодности основных средств, невозможности или экономической нецелесообразности их восстановительного ремонта в Обществе создана постоянно действующая комиссия. По основным средствам, ликвидируемым в результате стихийных бедствий и аварий, к акту на списание должна быть приложена справка

компетентной организации о стихийном бедствии, либо копия акта об аварии с указанием причин и виновников. Суммы, полученные от продажи материальных ценностей, а также материалы, поступившие от разборки или демонтажа объекта, приходятся по ценам возможного использования. Средства от продажи остаются в распоряжении Общества.

Общество не вправе продавать и заключать сделки дарения в отношении имущества, относящегося к основным средствам. Прибыль или убыток, возникающие в связи с прекращением признания объекта основных средств, в обязательном порядке должны определяться как разность между чистыми поступлениями от выбытия, если таковые имеются, и балансовой стоимостью данного объекта.

Если Общество признает в балансовой стоимости объекта основных средств, стоимость замещения части данного объекта, то она прекращает признание балансовой стоимости замещенной части вне зависимости от того, амортизировалась ли эта часть отдельно, или нет. Встречное удовлетворение к получению от выбытия объекта основных средств первоначально отражается по его справедливой стоимости.

2.10 Учет ремонта основных средств

Для обеспечения бесперебойной работы основных средств Общество периодически производит ремонт.

Капитальный и текущий ремонт основных средств Общества осуществляется хозяйственным и подрядным способом на основе договоров со специализированными организациями. Расчет за выполненные ремонтные работы производится по счетам подрядчиков на основании актов приемки выполненных работ.

Последующие затраты (капитальный ремонт, модернизация, реконструкция, техническое перевооружение) будут отнесены на увеличение стоимости объекта основных средств, если в результате этих вложений изменились первоначально оцененные нормативные показатели (срок службы, мощность, площадь, скорость, производительность труда, сокращение производственных затрат, качество выпускаемой продукции и др.).

К таковым можно отнести следующие работы:

1. замена агрегатов и узлов на новые, более высокой мощности (дизель-генераторные установки, тяговые двигатели, редукторы, электродвигатели, климатические установки, тормозное оборудование, трубы, котлы, насосы, сантехприборы), а также их модернизация;
2. реконструкция и модернизация зданий. Например, укрепление фундамента здания с демонтажем и монтажом части стены; приводящих к изменению наружных габаритов зданий;
3. восстановление параметров технического состояния агрегатов и узлов автотранспортных средств для обеспечения их пробега;
4. капитальный ремонт лифтов;
5. модернизация оборудования электрической централизации;
6. замена кровли;
7. капитальный ремонт и модернизация системы отопления зданий.

Условием продолжения эксплуатации объекта ОС может быть регулярное проведение крупных технических проверок на наличие неисправностей, вне зависимости от того, производится при этом замена частей или нет. Целью таких периодических проверок ОС является определение статуса работоспособности ОС.

Затраты на ремонт, техническую эксплуатацию недвижимости, зданий, оборудования, производимые в целях сохранения и поддержания технического состояния объекта, первоначальную стоимость не увеличивают, а признаются как текущие расходы в момент их возникновения.

Затраты на ремонт и восстановление недвижимости, зданий и оборудования, являющиеся следствием аварий и прочей порчи актива в результате неправильной эксплуатации, относятся к убыткам и списываются в отчетном периоде.

2.11 Раскрытие в финансовой отчетности

Финансовая отчетность должна содержать следующую информацию для каждого вида ОС:

1. принципы оценки, используемые для определения общей балансовой стоимости активов;
2. используемый метод начисления амортизации;
3. применяемые сроки полезной службы или нормы амортизации;
4. общая балансовая стоимость и накопленная амортизация (вместе с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец отчетного периода;
5. сверка балансовой стоимости на начало и на конец периода, в которой представлены:
 - поступления;
 - выбытия;
 - активы, классифицированные как «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи», или включенные в группы выбытия;
 - приобретения путем объединения предприятий;
 - убытки от обесценения, признанные в отчете о совокупном доходе в течение периода согласно раздела учетной политики «Обесценение активов» (если имели место);
 - убытки от обесценения, восстановленные в отчете о совокупном доходе в течение периода согласно раздела учетной политики «Обесценение активов» (если имели место);
 - амортизация за период;
 - прочие изменения.

Финансовая отчетность должна раскрывать:

1. наличие и степень ограничений права собственности, а также ОС, переданные в обеспечение исполнения обязательств;
2. сумму затрат, признанных в составе балансовой стоимости строящихся ОС;
3. сумму договорных обязательств по приобретению ОС;
4. если не раскрыто отдельно в отчете о прибылях и убытках, сумму компенсации, полученной от третьих сторон и включенной в прибыль или убыток, в отношении объектов ОС, которые обесценились или были утеряны.

Нормативно-правовая база

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства».

3. Нематериальные активы

3.1 Общие положения

Настоящий раздел учетной политики определяет порядок учета нематериальных активов, устанавливает порядок оценки балансовой стоимости нематериальных активов и требует раскрытия определенной информации о нематериальных активах.

Настоящий раздел учетной политики должен применяться при учете нематериальных активов, за исключением:

1. нематериальных активов, подпадающих под требования другого стандарта МСФО;
2. финансовых активов в значении, определенном в МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации».

Некоторые нематериальные активы могут содержаться или помещаться на физическом носителе, например, на компакт-диске (в случае компьютерного программного обеспечения), в юридической документации (в случае лицензии или патента) или на пленке.

При определении того, должен ли актив, включающий как нематериальные, так и материальные элементы, учитываться в соответствии с разделом учетной политики «Основные средства» или как нематериальный актив в соответствии с настоящим разделом,



Общество использует профессиональное суждение для оценки того, какой из элементов является более значимым.

3.2 Основные понятия

Нематериальный актив - идентифицируемый немонетарный актив, не имеющий физической формы.

Монетарные активы - имеющиеся денежные средства и активы, подлежащие получению в виде фиксированных или определяемых сумм денежных средств.

Себестоимость - сумма уплаченных денежных средств или их эквивалентов, или справедливая стоимость другого возмещения, переданного в целях приобретения актива на момент его приобретения или создания.

Амортизируемая величина - себестоимость актива или другая сумма, заменяющая себестоимость, за вычетом его остаточной стоимости.

Разработка - применение результатов исследований или иных знаний при планировании или проектировании производства новых или существенно улучшенных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг до начала их коммерческого производства или использования.

Исследования - оригинальные плановые изыскания, предпринимаемые с целью получения новых научных или технических знаний.

Остаточная стоимость нематериального актива - расчетная сумма, которую Общество получило бы в настоящий момент времени от выбытия актива после вычета расчетных затрат на выбытие, если бы данный актив уже достиг того возраста и состояния, которые ожидаются к концу срока его полезного использования.

Классификация нематериальных активов

Нематериальные активы Общества разделены на следующие классы:

1. Гудвилл
2. Прочие нематериальные активы:
 - программное обеспечение;
 - патенты, лицензионные соглашения Общества;
 - титульные и издательские, авторские права;
 - прочие нематериальные активы.

3.3 Принципы учета нематериальных активов

Нематериальный актив должен признаваться, тогда и только тогда, когда:

- существует вероятность того, что Общество получит ожидаемые будущие экономические выгоды, проистекающие из актива;

- фактическую стоимость актива можно надежно измерить. Нематериальные активы обладают тремя основными характеристиками:

1. идентифицируемость;
2. контроль;
3. будущие экономические выгоды.

Актив удовлетворяет критерию идентифицируемости в контексте определения нематериального актива, когда он:

- может быть отсоединен или отделен от Общества для последующей продажи, передачи, лицензирования, сдачи в аренду или обмена, либо в индивидуальном порядке, либо вместе с соответствующим договором, активом или обязательством;

- возникает из договорных или других юридических прав, вне зависимости от того, являются ли и права передаваемыми или отделяемыми от данной организации или других прав и обязанностей.

Общество контролирует актив, если обладает правом на получение будущих экономических выгод, проистекающих в его основе ресурса, а также на ограничение доступа других лиц к этимгодам.

Если Общество признает ту или иную статью в качестве нематериального актива, оно должно продемонстрировать, что данная статья отвечает:

- а. определению нематериального актива;
- б. критериям признания.

Будущие экономические выгоды могут включать выручку от продажи товаров или услуг, экономию затрат и другие выгоды, являющиеся результатом использования нематериального актива Обществом.

Отдельные нематериальные активы могут иметь материальный носитель, например, помещаться на компакт-диске (в виде программного обеспечения), в правовой документации (в виде лицензии или патента) или на пленке.

В таких случаях актив может учитываться либо как материальный, либо как нематериальный, в зависимости от того, какой актив более значим.

Руководство Общества использует профессиональное суждение о том, какой из этих элементов важнее.

Например:

1. Программное обеспечение для оборудования с программным управлением, которое не может работать без этого программного обеспечения, является составной частью оборудования и учитывается в составе ОС;

2. Автоматизированная база данных, хранящаяся на компакт-диске, считается нематериальным активом, поскольку стоимость физического носителя незначительна по сравнению со стоимостью данных;

3. Прикладное программное обеспечение, установленное на серверах Общества, используемое в компьютере, с возможностью замены и не являющееся неотъемлемой частью соответствующего оборудования, рассматривается в качестве нематериального актива (например, система электронного документооборота, автоматизированная информационная система, позволяющая комплексно автоматизировать процессы кредитной и дистанционной системы обучения), в то время как операционная система (например, Microsoft Windows), как правило, является неотъемлемой частью компьютера и включается в состав ОС.

Затраты по статьям, которые не соответствуют всем критериям признания нематериальных активов, относятся на расходы по мере их возникновения (например, приобретение лицензии антивирусной программы, приобретение прав доступа к информационной базе).

3.4 Поступление нематериальных активов и определение себестоимости

Нематериальные активы могут поступить в Общество следующими способами:

1. отдельное приобретение за плату;
2. внутреннее создание или приобретение НМА, создаваемых подрядной организацией на основании соответствующего договора с Обществом;
3. приобретение за счет государственной субсидии;
4. обмен активами;
5. приобретение НМА в результате объединения бизнеса.

Нематериальный актив первоначально измеряется по фактической стоимости.

Фактическая стоимость отдельно приобретенного нематериального актива включает:

1. его покупную цену, в том числе импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, после вычета торговых скидок;
2. любые прямые затраты, непосредственно относящиеся к подготовке актива к использованию по назначению. После первоначального признания к учету нематериальные активы учитываются по себестоимости за вычетом накопленной амортизации и любых накопленных убытков от обесценения.

3.5 Учет внутренне созданного нематериального актива

Для того чтобы определить, удовлетворяет ли внутренне созданный нематериальный актив критериям признания, Общество подразделяет процесс создания актива на:

- стадию исследований;
- стадию разработок.

Исследования - это оригинальные и плановые научные изыскания, предпринимаемые с перспективой получения новых научных или технических знаний.

Разработка - это применение научных открытий или других знаний, или конструирования новых или существенно улучшенных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг до начала их коммерческого производства или применения.

Ни один нематериальный актив, возникающий из исследований (или стадии исследований в рамках внутреннего проекта) не подлежит признанию. Затраты на исследования (или на стадию исследований в рамках внутреннего проекта) должны признаваться как расход на момент их понесения.

Нематериальные активы, возникающие из разработок (или из стадии разработок в рамках внутреннего проекта) подлежат признанию тогда, и только тогда, когда Общество может продемонстрировать все из следующего:

- техническую осуществимость создания нематериального актива так, чтобы он был доступен для использования или продажи;
- свое намерение создать нематериальный актив и использовать или продать его;
- свою способность использовать или продать нематериальный актив;
- то, как нематериальный актив будет создавать вероятные экономические выгоды.

Среди прочего, Общество должно продемонстрировать наличие рынка для результатов нематериального актива или самого нематериального актива, или, если предполагается его внутреннее использование, полезность такого актива:

- способность надежно оценить затраты, относящиеся к нематериальному активу в ходе его разработки;
- доступность достаточных технических, финансовых и других ресурсов для завершения разработки и для использования или продажи нематериального актива.

Примерами деятельности по разработке являются:

- проектирование, конструирование и тестирование допроизводственных образцов и моделей;
- проектирование, конструирование и тестирование опытных образцов и моделей;
- проектирование инструментов, шаблонов, форм и штампов, включающих новую технологию;
- проектирование, конструирование и эксплуатация опытной установки, которая по масштабам не подходит для использования в промышленных масштабах;
- проектирование, конструирование и тестирование выбранных альтернативных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг.

Затраты на внутренне созданные торговые марки, титульные данные, издательские права, списки клиентов и аналогичные по существу статьи, созданные самим Обществом, не подлежат признанию в качестве нематериальных активов. Себестоимость внутренне созданного нематериального актива, представляет собой сумму затрат, понесенных с даты, начиная с которой нематериальный актив впервые отвечает критериям признания нематериального актива, внутренне созданного при разработке. Запрещается восстановление затрат, ранее признанных как расход.

Себестоимость внутренне созданного нематериального актива включает все прямые затраты, необходимые для создания, производства и подготовки актива к использованию в соответствии намерениями руководства. Примерами прямых затрат являются:

- затраты на материалы и услуги, использованные или потребленные при создании нематериального актива;
- затраты на вознаграждения работникам, возникающие в связи с созданием

нематериального актива;

- государственная пошлина за регистрацию юридического права;
- амортизация патентов и лицензий, использованных для создания нематериального актива.

Прямые затраты по созданию нематериального актива аккумулируются по дебету счета «Незавершенное строительство: создание нематериального актива» с кредита соответствующих затратных счетов.

Приобретение за счет государственной субсидии

Если нематериальный актив получен бесплатно или за номинальное возмещение в форме субсидии, то он первоначально признается либо по номинальной стоимости, либо по справедливой стоимости актива на дату субсидии. Справедливая стоимость измерения материального актива используется с учетом активного рынка для данного вида актива. При отсутствии активного рынка первоначальная стоимость актива признается по номинальной стоимости с учетом фактических затрат, связанных с подготовкой нематериального актива использованию по назначению.

Затраты на интернет - сайты

Затраты на собственные интернет - сайты принимаются к бухгалтерскому учету в качестве нематериальных активов, если выполняются условия принятия к учету нематериальных активов, а также:

1. существует высокая вероятность того, что разработка интернет-сайта будет успешно завершена, Общество имеет достаточные технические, финансовые и прочие ресурсы для завершения разработки, а также имеет намерение и возможности для создания сайта, его использования или продажи;
2. сайт будет приносить будущие экономические выгоды;
3. у Общества имеется возможность достоверной оценки затрат, относящихся к интернет- сайту в ходе его разработки.

Для признания в учете интернет-сайтов условие «будущие экономические выгоды» считаются выполненными, только если сайт предназначен для непосредственного генерирования выручки, в частности, посредством учебных материалов для образовательных программ, обучающих курсов.

Интернет - сайт, разработанный Обществом исключительно для рекламы и продвижения услуг, не признается нематериальным активом и все затраты на разработку такого сайта следует относить на расходы по мере их возникновения.

При создании интернет-сайта собственными силами, затраты, возникающие на стадии планирования (изучения коммерческой целесообразности, определения целей и спецификаций, оценки альтернатив и отбора предпочтительных вариантов), не относятся на увеличение первоначальной стоимости сайта, а отражаются в качестве затрат в периоде, когда они были понесены. Затраты, возникающие на последующих стадиях (разработки приложений и инфраструктуры, разработки графического дизайна и содержания сайта), включаются в первоначальную стоимость сайта при выполнении условий, указанных выше.

3.6 Обмен активами

НМА могут быть приобретены в обмен на денежный актив или активы, либо на комбинацию денежных и неденежных активов.

Себестоимостью таких активов, признается:

1. справедливая стоимость переданного актива, скорректированная на сумму доплат;
2. балансовая стоимость переданного актива, скорректированная на сумму доплат (если справедливая стоимость переданного актива не может быть надежно определена).

Если справедливая стоимость получаемого актива меньше остаточной балансовой стоимости передаваемого актива (скорректированной на сумму доплат), то это свидетельствует об обесценении передаваемого актива. В этом случае остаточная балансовая стоимость передаваемого актива должна быть предварительно уменьшена по

справедливой стоимости получаемого актива. Уменьшение остаточной балансовой стоимости передаваемого актива отражается как убыток от обесценения нематериальных активов.

3.7 Учет последующих затрат: учет затрат после приобретения или создания

Последующие затраты на НМА, понесенные после его признания, списываются на расходы при возникновении, за исключением случаев, когда:

1. есть вероятность того, что эти затраты позволят активу создавать будущие экономические выгоды сверх первоначально определенных норм; или

2. объект приобретен при объединении предприятий и не может быть признан как отдельный актив (в этом случае затраты на данный объект войдут в величину гудвилла). Применительно к программному обеспечению, расходы, качественно улучшающие характеристики программного продукта (внедрение и первоначальная настройка новых модулей программного обеспечения, расширяющих функциональность программного обеспечения, существенное повышение эффективности работы программного продукта и т.д.), увеличивают стоимость соответствующего НМА.

Последующие затраты, направленные на поддержание будущих экономических выгод, заключенных в нематериальных активах, признаются текущими расходами, например:

1. затраты на введение нового продукта или услуги, включая затраты на рекламу;
2. затраты на ведение образовательной или научной деятельности в другом месте или новой категорией потребителей;
3. административные и другие накладные расходы;
4. затраты, понесенные при использовании или перемещении НМА;
5. затраты, понесенные в течение периода, когда актив, способный функционировать в соответствии с намерениями руководства, еще ожидает ввода в эксплуатацию;
6. первоначальные операционные убытки, такие, как убытки, понесенные в период создания спроса на продукцию актива.

Затраты на нематериальный актив, который был первоначально признан в качестве расхода, не подлежат признанию как часть себестоимости НМА на более позднюю дату.

3.8 Амортизация нематериальных активов

Учет нематериального актива зависит от срока полезного использования нематериального актива. Нематериальный актив с конечным сроком полезного использования амортизируется, а материальный актив с неопределенным сроком полезного использования не подлежит амортизации.

На срок полезного использования нематериального актива могут повлиять как экономические, так и правовые факторы. Экономические факторы, определяют период, на протяжении которого Общество будет получать будущие экономические выгоды. Правовые факторы могут ограничивать период, в течение которого Общество контролирует доступ к этим выгодам. Срок полезного использования представляет собой более короткий из периодов, определяемых указанными факторами.

Амортизируемая величина нематериального актива с конечным сроком полезного использования должна распределяться на систематической основе на протяжении всего срока полезного использования. Амортизация должна начинаться с того момента, когда этот актив становится доступным для использования, то есть когда его местоположение и состояние обеспечивают возможность его использования в соответствии с намерениями руководства. Амортизационные отчисления за каждый период подлежат признанию как расходы. Метод амортизации нематериальных активов Общества принят прямолинейный. Остаточная стоимость нематериальных активов приравнивается нулевой.

Срок амортизации и метод начисления амортизации нематериального актива с конечным сроком полезного использования должны анализироваться не реже, чем в конце финансового года. Если срок полезного использования данного актива отличается от



предыдущих расчетных оценок, то срок амортизации должен быть скорректирован соответствующим образом. Если произошло изменение ожидаемого характера потребления будущих экономических выгод, заключенных в данном активе, то метод начисления амортизации должен быть изменен для отражения изменившегося характера.

3.9 Выбытие нематериальных активов

Признание нематериального актива прекращается:

1. при его выбытии: или
2. когда от его использования или выбытия не ожидается никаких будущих экономических выгод.

Прибыль или убыток, возникающий в результате прекращения признания нематериального актива, определяются как разница между чистыми поступлениями от выбытия, если таковые имеются, и балансовой стоимостью данного актива.

3.10 Раскрытие в финансовой отчетности

В финансовой отчетности Общество раскрывает следующую информацию по каждому классу нематериальных активов, с проведением разграничения между нематериальными активами, созданными самим Обществом и приобретенными/полученными нематериальными активами:

1. является ли срок полезной службы неопределенным или определенным, а в случае определенного срока - срок полезной службы или норма амортизации;
2. применяемые методы амортизации для НМА с определенным сроком полезной службы;
3. валовую балансовую стоимость и накопленную амортизацию, а также накопленные убытки от обесценения на начало и конец отчетного периода;
4. статьи отчета о совокупном доходе, в которые включена амортизация нематериальных активов;
5. сверку балансовой стоимости по состоянию на начало и конец отчетного периода, отражающую:
 - поступления, с разбивкой на поступления за счет разработки собственными силами, поступления в результате отдельных приобретений и поступлений в рамках объединения бизнеса;
 - активы, отнесенные к категории предназначенных для продажи или включенные в группу выбытия в соответствии с разделом учетной политики «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи и прекращенная деятельность», а также другие выбытия;
 - прирост или снижение стоимости в течение периода в результате переоценки и в результате убытков от обесценения, признанных или восстановленных в отчете о совокупном доходе в соответствии с разделом учетной политики «Обесценение активов» (при наличии таковых);
 - убытки от обесценения, отнесенные или восстановленные в финансовых результатах, в течение периода в соответствии с разделом учетной политики «Обесценение активов» (при наличии таковых);
 - амортизацию, начисленную в течение отчетного периода;
 - другие изменения в балансовой стоимости нематериальных активов в течение отчетного периода;
6. в отношении НМА с неопределенным сроком полезной службы - балансовую стоимость этого актива и причины, обосновывающие неопределенный срок;
7. описание, балансовую стоимость на конец года и остающийся период амортизации любого нематериального актива, являющегося существенным для финансовой отчетности Общества в целом;
8. балансовую стоимость НМА, права в отношении которых ограничены, или которые используются в качестве обеспечения исполнения обязательств;

9. величину контрактных обязательств по приобретению НМА.

Нормативно-правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»;
3. МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»;
4. ПККИ (SIC) 32 «Нематериальные активы - затраты на Интернет-сайт»;
5. Правила отчуждения активов и списания основных средств в НАО «Павлодарский педагогический университет».

4. Аренда

4.1 Общее положение

Настоящий раздел учетной политики применяется для учета всех договоров аренды и раскрытия соответствующей информации в финансовой отчетности Общества за исключением лицензионных соглашений, предметом которых являются такие объекты, как кинофильмы, видеозаписи, пьесы, рукописи, патенты и авторские права.

4.2 Основные понятия

Аренда - договор или часть договора, согласно которому(ой) передается право пользования активом (базовый актив) в течение определенного периода в обмен на возмещение.

Финансовая аренда - аренда, в рамках которой осуществляется передача практически всех рисков и выгод, связанных с правом собственности на базовый актив.

Операционная аренда - аренда, в рамках которой не осуществляется передача практически всех рисков и выгод, связанных с правом собственности на базовый актив.

Краткосрочная аренда - договор аренды, по которому на дату начала аренды предусмотренный срок аренды составляет не более 12 месяцев. Договор аренды, который содержит опцион на покупку, не является краткосрочной арендой.

Базовый актив - актив, являющийся объектом аренды, право на использование которого было предоставлено арендатору арендодателем.

Актив в форме права пользования - актив, который представляет собой право арендатора использовать базовый актив в течение срока аренды.

Дата начала аренды - дата, на которую арендодатель делает базовый актив доступным для использования арендатором.

Дата начала арендных отношений - более ранняя из даты заключения договора аренды и даты принятия сторонами на себя обязательств в отношении основных условий аренды.

Срок аренды - не подлежащий досрочному прекращению период, в течение которого арендатор имеет право пользоваться базовым активом, вместе с:

- периодами, в отношении которых действует опцион на продление аренды, если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор исполнит этот опцион; и
- периодами, в отношении которых действует опцион на прекращение аренды, если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор не исполнит этот опцион.

Арендные платежи - платежи, осуществляемые арендатором в пользу арендодателя в связи с правом пользования базовым активом в течение срока аренды, которые включают в себя следующее:

- фиксированные платежи (включая по существу фиксированные платежи) за вычетом любых стимулирующих платежей по аренде;
- переменные арендные платежи, которые зависят от индекса или ставки;
- цена исполнения опциона на покупку, если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор исполнит этот опцион; и
- выплаты штрафов за прекращение аренды, если срок аренды отражает

потенциальное исполнение арендатором опциона на прекращение аренды.

В случае арендатора арендные платежи также включают суммы, которые, как ожидается, будут уплачены арендатором по гарантиям ликвидационной стоимости. Арендные платежи не включают платежи, относимые на компоненты договора, которые не являются арендой, за исключением случаев, когда арендатор решает объединить компоненты, которые не являются арендой, с компонентом аренды и учитывать их как один компонент аренды.

В случае арендодателя арендные платежи также включают гарантии ликвидационной стоимости, предоставляемые арендодателю арендатором, стороной, связанной с арендатором, или третьим лицом, не связанным с арендодателем, которое в финансовом отношении способно выполнить обязанности по гарантии. Арендные платежи не включают платежи, относимые на компоненты договора, которые не являются арендой.

Справедливая стоимость - сумма, на которую можно обменять актив или произвести расчет по обязательству при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию независимыми сторонами.

Срок экономического использования - либо период времени, в течение которого, как предполагается, возможно, экономическое использование актива одним или более пользователями, либо количество единиц продукции или аналогичных единиц, которое предполагается получить от актива одним или более пользователями.

Срок использования - общий период времени, в течение которого актив используется для выполнения договора с покупателем (включая периоды, не следующие подряд).

Гарантия ликвидационной стоимости - гарантия, предоставляемая арендодателю стороной, не связанной с арендодателем, в отношении того, что стоимость (или часть стоимости) базового актива в конце аренды составит как минимум указанную сумму.

Негарантированная ликвидационная стоимость - часть ликвидационной стоимости базового актива, реализация которой арендодателем не гарантирована или гарантирована только лицом, связанным с арендодателем.

Первоначальные прямые затраты - дополнительные затраты, обусловленные заключением договора аренды, которые не были бы понесены, если бы договор аренды не был заключен, за исключением таких затрат, понесенных арендодателями, являющимися производителями или дилерами, в связи с финансовой арендой.

Валовые инвестиции в аренду - это совокупность:

- а) арендных платежей к получению арендодателем по договору финансовой аренды; и
- в) негарантированной ликвидационной стоимости, причитающейся арендодателю.

Чистые инвестиции в аренду - валовая инвестиция в аренду, дисконтированная с использованием процентной ставки, заложенной в договоре аренды.

Незаработанный финансовый доход - разница между:

- валовыми инвестициями в аренду и
- чистыми инвестициями в аренду.

Ставка процента, подразумеваемая в договоре аренды - процентная ставка, при использовании которой приведенная стоимость арендных платежей и негарантированной ликвидационной стоимости становится равна сумме справедливой стоимости базового актива и первоначальных прямых затрат арендодателя.

Ставка привлечения дополнительных заемных средств арендатором - ставка процента, по которой на дату начала арендных отношений арендатор мог бы привлечь на аналогичный срок и при аналогичном обеспечении заемные средства, необходимые для получения актива со стоимостью, аналогичной стоимости актива в форме права пользования в аналогичных экономических условиях.

Переменные арендные платежи - часть платежей, осуществляемых арендатором в пользу арендодателя за право использовать базовый актив в течение срока аренды, которая варьируется в соответствии с изменениями фактов и обстоятельств, возникших после даты начала аренды, кроме течения времени.

Договор является арендой или содержит аренду, если он предоставляет право контролировать использование идентифицированного актива в течение определенного периода времени в обмен на вознаграждение.

Договор в целом или его отдельные компоненты являются договором аренды, если по этому договору передается право контролировать использование идентифицированного актива в течение определенного периода в обмен на возмещение.

Для определения того, передает ли договор право контролировать использование идентифицированного актива в течение периода использования, Общество анализирует наличие у клиента двух следующих характеристик:

- право получать практически все экономические выгоды от использования идентифицированного актива; и

- право определять способ использования идентифицированного актива.

Для того, чтобы оценить является ли договор арендой, должны быть соблюдены следующие условия:

- базовый актив можно идентифицировать;

- клиент может принимать решения об использовании актива;

- клиент может получить экономическую выгоду от использования этого актива;

- поставщик (арендодатель) может заменить актив в течение периода использования.

4.3 Классификация аренды

Аренда разделяется на следующие типы:

- финансовая аренда;

- операционная (текущая) аренда;

- продажа с обратной арендой.

Классификация аренды основывается на том, в какой степени риски и вознаграждения от арендуемого актива относятся к арендатору или арендодателю.

Определение типа аренды производится по состоянию на дату принятия аренды и может изменяться при изменении условий аренды. Измененное соглашение рассматривается как новый договор на протяжении его срока действия.

Однако изменения в оценках срока полезной службы, ликвидационной стоимости арендованного актива или вызванные неплатежеспособностью арендатора не приводят к пересмотру классификации аренды.

4.4 Учет операционной аренды у арендодателя

При операционной (текущей) аренде переход права собственности на арендуемое имущество не происходит, и имущество продолжает учитываться на балансе у арендодателя. Сдача в имущественный наем (аренду) активов Общества осуществляется в соответствии с «Правилами передачи имущества Некоммерческого акционерного общества «Павлодарский педагогический университет» в имущественный наем».

Помимо платы за аренду арендаторы возмещают платежи за коммунальные услуги, которые включаются в доходы того периода, в котором они возникли. Затраты, в том числе расходы по амортизации, понесенные в течение действия договора аренды, включаются в состав расходов в том же периоде, что и соответствующие ему полученные возмещения коммунальных услуг и платежей за обслуживание арендованных активов.

При проведении капитального ремонта арендатором стоимость капитального ремонта имущества Общества засчитывается в счет платы по договору имущественного найма (аренды). Стоимость и другие условия производства капитального ремонта имущества Общества должны быть письменно согласованы с арендодателем имущества.

Учет активов, переданных в операционную аренду, осуществляется на балансе арендодателя, в соответствии с природой актива на счетах основных средств или нематериальных активов. Амортизационная политика по активам, переданным в

операционную аренду, должна соответствовать обычной политике амортизации, принятой арендодателем в отношении аналогичных активов.

4.5 Учет финансовой аренды у арендатора

Первоначальное признание

Арендатор вправе принять решение о неприменении требований данного пункта в отношении следующих позиций:

- краткосрочная аренда; и
- аренда, в которой базовый актив имеет низкую стоимость.

На дату начала аренды арендатор должен признать актив в форме права пользования и обязательство по аренде.

На дату начала аренды арендатор должен оценивать актив в форме права пользования по первоначальной стоимости. Первоначальная стоимость актива в форме права пользования должна включать в себя следующее:

- величину первоначальной оценки обязательства по аренде;
- арендные платежи на дату начала аренды или до такой даты за вычетом полученных стимулирующих платежей, по аренде;
- любые первоначальные прямые затраты, понесенные арендатором;
- оценку затрат, которые будут понесены арендатором при демонтаже и перемещении базового актива, восстановлении участка, на котором он располагается, или восстановлении базового актива до состояния, которое требуется в соответствии с условиями аренды, за исключением случаев, когда такие затраты понесены для производства запасов. Обязанность арендатора в отношении таких затрат возникает либо на дату начала аренды, либо вследствие использования базового актива в течение определенного периода. Данные затраты арендатор должен признавать в составе первоначальной стоимости актива в форме права пользования в момент возникновения у него обязанности в отношении таких затрат.

Арендатор применяет Раздел «Запасы» настоящей учетной политики в отношении затрат, которые понесены в течение определенного периода вследствие наличия актива в форме права пользования для производства запасов в течение такого периода. Обязанности в отношении таких затрат, учитываемые с применением настоящего раздела или раздела «Запасы», признаются и оцениваются с применением раздела «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» настоящей учетной политики.

Бухгалтерские проводки по учету аренды у арендатора:

Арендатор получает актив по договору аренды:

Дебет 2440 «Право пользования активом»

Кредит 4150 «Долгосрочная задолженность по аренде» по приведенной стоимости арендных платежей.

Арендатор оплачивает юридические издержки, связанные с заключением договора аренды:

Дебет 2440 «Право пользования активом»

Кредит 3310 Расчеты с поставщиками (денежные средства и т.п.).

Оценочная ликвидационная стоимость актива, дисконтированная до приведенной стоимости (арендатору необходимо будет удалить актив и восстановить площадку после окончания срока аренды):

Дебет 2440 «Право пользования активом»

Кредит 4240 - «Прочие долгосрочные оценочные обязательства».

Первоначальная оценка обязательства по аренде

На дату начала аренды арендатор должен оценивать обязательство по аренде по приведенной стоимости арендных платежей, которые еще не осуществлены на эту дату. Арендные платежи необходимо дисконтировать с использованием процентной ставки, заложенной в договоре аренды, если такая ставка может быть легко определена. Если такая

ставка не может быть легко определена, арендатор должен использовать ставку привлечения дополнительных заемных средств арендатором.

На дату начала аренды арендные платежи, которые включаются в оценку обязательства по аренде, состоят из следующих платежей за право пользования базовым активом в течение срока аренды, которые еще не осуществлены на дату начала аренды:

- фиксированные платежи за вычетом любых стимулирующих платежей по аренде к получению;
- переменные арендные платежи, которые зависят от индекса или ставки, первоначально оцениваемые с использованием индекса или ставки на дату начала аренды;
- суммы, которые, как ожидается, будут уплачены арендатором по гарантиям ликвидационной стоимости;
- цена исполнения опциона на покупку, если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор исполнит это; и
- выплаты штрафов за прекращение аренды, если срок аренды отражает потенциальное исполнение арендатором опциона на прекращение аренды.

Последующая оценка обязательства по аренде

После даты начала аренды арендатор должен оценивать обязательство по аренде следующим образом:

- увеличивая балансовую стоимость для отражения процентов по обязательству по аренде;
- уменьшая балансовую стоимость для отражения осуществленных арендных платежей; и
- переоценивая балансовую стоимость для отражения переоценки или модификации договоров аренды или для отражения пересмотренных по существу фиксированных арендных платежей.

Проценты по обязательству по аренде в каждом периоде в течение срока аренды должны быть представлены суммой, которая производит неизменную периодическую процентную ставку на остаток обязательства по аренде. Периодическая процентная ставка является ставкой дисконтирования, заложенной в договоре аренды.

После даты начала аренды арендатор должен признавать в составе прибыли или убытка (за исключением случаев, когда затраты включаются в балансовую стоимость другого актива) обе следующие величины:

- а) проценты по обязательству по аренде; и
- б) переменные арендные платежи, не включенные в оценку обязательства по аренде в периоде, в котором наступает событие или условие, приводящее к осуществлению таких платежей.

В случае изменения срока аренды, арендных платежей, ставки дисконтирования или чего-либо еще, обязательство по аренде должно быть пересчитано с учетом всех изменений.

Арендные платежи распределяются между расходами по вознаграждению и снижению имеющегося обязательства. Расходы по вознаграждению распределяются по периодам в течение срока аренды с тем, чтобы получить постоянную ставку вознаграждения по оставшейся сумме обязательств для каждого периода. Условная аренда отражается в составе расходов в период их возникновения.

Кроме расходов по вознаграждению, связанных с арендой, арендатор отражает амортизацию соответствующих арендованных активов. Политика амортизации в отношении арендуемого актива соответствует политике по амортизации собственных активов. Если есть основания полагать, что к концу срока аренды арендатор получит право собственности на актив, ожидаемым сроком использования актива должен считаться срок его полезной службы. Если нет таких оснований, то актив должен быть полностью амортизирован в течение самого короткого из двух сроков: срока аренды или срока его полезной службы.

Для определения обесценения арендованного актива Общество руководствуется

разделом «Обесценение активов» настоящей учетной политики.

4.6 Учет финансовой аренды у арендодателя

Арендодатель отражает активы, находящиеся в финансовой аренде, в составе дебиторской задолженности в сумме, равной величине чистых инвестиций в аренду.

Задолженность по арендным платежам к получению является для арендодателя возмещением суммы долга и финансовым доходом для компенсации и вознаграждения арендодателя за его инвестиции и услуги.

Первоначальные прямые затраты, понесенные арендатором и непосредственно связанные с договором аренды, расходы по транспортировке, погрузке (разгрузке), монтажу предмета аренды и т.д. относятся на увеличение стоимости актива, полученного по договору аренды.

Накладные расходы к таким затратам не относятся.

При передаче права собственности на актив, после окончания срока аренды, периодом предполагаемого срока использования является срок полезной службы актива.

Признание финансового дохода должно основываться на графике, отражающем постоянную периодическую норму доходности по чистым инвестициям арендодателя в финансовую аренду. Арендные платежи, относящиеся к отчетному периоду, за исключением затрат на обслуживание, вычитаются из валовых инвестиций в аренду, приводя к уменьшению основной суммы задолженности, так и незаработанного финансового дохода.

При расчете минимальных арендных платежей принимается во внимание сумма чистых капитальных вложений в аренду. Остаточная стоимость основных средств, передаваемых в аренду, предполагается равной нулю к концу срока аренды.

Ежемесячно арендодатель дебетует счет дебиторской задолженности и кредитует счет учета финансовых доходов по процентам. Арендные платежи, относящиеся к учетному периоду, вычитаются из валовых инвестиций в аренду для уменьшения основной суммы долга и неполученного финансового дохода.

4.7 Продажа с обратной арендой

Продажа с обратной финансовой арендой

Операция продажи с обратной арендой подразумевает продажу актива с его последующей обратной арендой. Если обратная аренда является финансовой, то операция является способом предоставления финансовых средств арендодателем арендатору, а актив при этом выступает в роли обеспечения.

Операция продажи с обратной аренды подразумевает продажу актива с его последующей обратной арендой.

Если операция продажи с обратной арендой приводит к финансовой аренде, тогда сумма повышения поступления от продажи актива над его балансовой стоимостью, отражается в составе доходов будущих периодов, и списывается на доходы на протяжении срока аренды.

Продажа с обратной операционной арендой

Если операция продажи с обратной арендой приводит к операционной аренде, и цена продажи соответствующую справедливой стоимости актива, то любая прибыль или убыток признаются в отчетном периоде.

Если справедливая стоимость на момент проведения операции с арендой ниже балансовой стоимости актива, убыток в размере разницы между балансовой и справедливой стоимостью актива признается в составе доходов или расходов текущего периода.

Если продажная цена превышает справедливую стоимость, то излишек над справедливой стоимостью должен быть отсрочен и амортизирован на протяжении периода, в течение которого ожидается использование актива.

Если продажная цена ниже справедливой стоимости актива, то прибыль или убыток

признается немедленно, за исключением случаев, когда убыток компенсируется будущими арендными платежами по цене, ниже рыночной. В таком случае убыток должен быть отсрочен и списан пропорционально арендным платежам в течение периода использования объекта аренды.

4.8 Раскрытие в финансовой отчетности

Если Общество является арендатором, то в финансовой отчетности раскрывается следующая информация в табличной форме, за исключением случаев, когда другой формат является более приемлемым:

- о своих договорах аренды, в которых он является арендатором, в одном примечании или отдельном разделе своей финансовой отчетности. Однако арендатору не нужно дублировать информацию, которая уже представлена где-либо еще в финансовой отчетности, при условии, что такая информация включена в одно примечание или отдельный раздел об аренде посредством перекрестной ссылки;

- амортизацию активов в форме права пользования в соответствии с видом базового актива;

- процентный расход по обязательствам по аренде;

- расход, относящийся к краткосрочной аренде, которая учитывается с процентным расходом по аренде. Такой расход не должен включать расход, относящийся к договорам аренды со сроком аренды не более одного месяца;

- расход, относящийся к аренде активов с низкой стоимостью, которая учитывается с процентным расходом по аренде. Такой расход не должен включать расход, относящийся к краткосрочной аренде активов с низкой стоимостью;

- расход, относящийся к переменным арендным платежам, не включенным в оценку обязательств по аренде;

- доход от субаренды активов в форме права пользования;

- общий денежный отток для договоров аренды;

- прирост активов в форме права пользования;

- прибыли или убытки, обусловленные операциями продажи с обратной арендой; и

- балансовая стоимость активов в форме права пользования на конец отчетного периода в соответствии с видом базового актива.

Арендатор должен раскрывать сумму своих договорных обязательств по аренде для краткосрочной аренды, учитываемой с процентным расходом по аренде, если портфель краткосрочных договоров аренды, по которому у него есть договорные обязательства на конец отчетного периода, отличается от портфеля краткосрочных договоров аренды, к которому относится расход по краткосрочным договорам аренды.

Если активы в форме права пользования удовлетворяют определению инвестиционной недвижимости, арендатор должен применять требования к раскрытию информации в разделе «Инвестиционная недвижимость» настоящей учетной политики.

Арендатор должен раскрывать анализ сроков погашения обязательств по аренде с учетом переоценки отдельно от анализа сроков погашения других финансовых обязательств.

Помимо раскрытия информации в соответствии с вышеизложенным арендатор должен раскрывать дополнительную качественную и количественную информацию о своей арендной деятельности, необходимую для достижения цели раскрытия информации - основы для оценки влияния договоров аренды на финансовое положение, финансовые результаты и денежные потоки арендатора. Такая дополнительная информация может среди прочего включать информацию, которая помогает пользователям финансовой отчетности оценить следующее:

- характер арендной деятельности арендатора;

- будущие денежные оттоки, которым потенциально подвержен арендатор, не отражаемые при оценке обязательств по аренде. К ним относятся оттоки, обусловленные

следующими позициями:

- переменные арендные платежи;
- опционы на продление и опционы на прекращение;
- гарантии ликвидационной стоимости; и
- аренда, срок которой еще не начался, по которой у арендатора есть договорные обязательства;
- ограничения или ковенанты, обусловленные арендой; и
- операции продажи с обратной арендой.

Арендатор, учитывающий краткосрочную аренду или аренду активов с низкой стоимостью с процентным расходом по аренде, должен раскрыть этот факт.

Арендодатель должен раскрывать следующие суммы табличной форме, за исключением случаев, когда другой формат является более приемлемым за отчетный период:

а) для финансовой аренды:

- прибыль или убыток от продажи;
- финансовый доход по чистой инвестиции в аренду; и
- доход, относящийся к переменным арендным платежам, не включенным в оценку чистой инвестиции в аренду;

б) для операционной аренды — доход от аренды, отдельно раскрывая информацию о доходе, относящемся к переменным арендным платежам, которые не зависят от индекса или ставки.

Арендодатель должен раскрывать дополнительную качественную и количественную информацию о своей арендной деятельности, такая дополнительная информация может среди прочего включать информацию, которая помогает пользователям финансовой отчетности оценить следующее:

- характер арендной деятельности арендодателя; и
- как арендодатель управляет риском, связанным с правами, которые он сохраняет в базовых активах. В частности, арендодатель должен раскрывать информацию о своей стратегии управления рисками для прав, которые он сохраняет в базовых активах, включая любые средства, с помощью которых арендодатель снижает такие риски. Такие средства могут включать, например, соглашения об обратной покупке, гарантии ликвидационной стоимости или переменные арендные платежи за использование сверх установленных лимитов.

Финансовая аренда

Арендодатель должен предоставлять качественную и количественную информацию, объясняющую значительные изменения балансовой стоимости чистой инвестиции в финансовую аренду.

Арендодатель должен раскрывать информацию об анализе дебиторской задолженности по арендным платежам по срокам погашения, отражая не дисконтированные арендные платежи к получению на ежегодной основе для как минимум каждого из первых пяти лет и общие суммы для остальных лет. Арендодатель должен осуществлять сверку не дисконтированных арендных платежей с чистой инвестицией в аренду. В сверке должны быть выделены незаработанный финансовый доход, относящийся к дебиторской задолженности по арендным платежам, и дисконтированная негарантированная ликвидационная стоимость.

Операционная аренда

В случае объектов основных средств, являющихся предметом операционной аренды, арендодатель должен применять требования к раскрытию информации в разделе «Основные средства» настоящей учетной политики. Арендодатель должен разбить каждый вид основных средств на активы, являющиеся предметом операционной аренды, и активы, не являющиеся предметом операционной аренды. Соответственно, арендодатель должен раскрывать информацию в соответствии с разделом «Основные средства» настоящей

учетной политики для активов, являющихся предметом операционной аренды (в соответствии с видом базового актива) отдельно от активов, находящихся в собственности, которые удерживаются и используются арендодателем.

Нормативно-правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. МСФО (IAS)(IFRS) 16 «Аренда»;
3. Разъяснение КРМФО (IFRIC) 4 «Определение наличия в соглашении признаков договора аренды»;
4. Правила передачи имущества Некоммерческого акционерного общества «Павлодарский педагогический университет» в имущественный наем».

5. Инвестиционная недвижимость

5.1 Общие положения

Настоящий раздел учетной политики устанавливает правила признания, оценки и раскрытия в финансовой отчетности Общества инвестиционной недвижимости.

5.2 Основные понятия

Инвестиционная недвижимость - имущество (земля или здание, либо часть здания, либо и то, и другое), предназначенное (собственником или арендатором по договору финансовой аренды) для получения арендных платежей, доходов от прироста стоимости капитала или того и другого, но не для:

- использования в производстве или поставке товаров, оказании услуг, для административных целей; или
- продажи в ходе обычной деятельности.

Недвижимость, занимаемая владельцем - имущество, предназначенное (собственником или арендатором по договору финансовой аренды) для использования в производстве или поставке товаров, оказании услуг, или административных целях. Данная категория имущества учитывается в составе основных средств.

Балансовая стоимость - сумма, по которой актив признается в отчете о финансовом положении.

Себестоимость - сумма уплаченных денежных средств или эквивалентов денежных средств или справедливая стоимость другого возмещения, переданного в целях приобретения актива на момент его приобретения или сооружения.

Справедливая стоимость - цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства при проведении операции на добровольной основе между участниками рынка на дату оценки.

5.3 Принятие к учету объектов

Инвестиционное имущество следует признавать, как актив тогда и только тогда:

- когда существует вероятность поступления в Общество будущих экономических выгод, связанных с инвестиционным имуществом; и
- можно надежно оценить стоимость инвестиционного имущества.

Способы поступления объектов инвестиционной недвижимости аналогичны тем, которые раскрыты в разделе «Основные средства». Кроме того, объекты инвестиционной недвижимости могут быть переведены из категории в категорию из состава основных средств.

Перевод объекта в категорию инвестиционной недвижимости или исключение из данной категории производится при изменении способа его использования, а именно:

1. владелец начинает занимать недвижимость - объект переводится из категории инвестиционной недвижимости в категорию недвижимости, занимаемой владельцем и учитываемой в составе ОС;

2 начало подготовки недвижимости для целей последующей продажи - объект переводится из инвестиционной недвижимости в категорию запасы;

3. заканчивается период, в течение которого владелец занимает недвижимость - объект переводится из категории недвижимость, занимаемая владельцем в категорию инвестиционной недвижимости;

4. началом операционной аренды недвижимости другой стороной - для случаев ее перевода из состава запасов в категорию инвестиционной недвижимости.

Общество переводит объект из инвестиционной недвижимости в категорию запасы только при изменении его предназначения, о чем свидетельствует начало реконструкции объекта в целях его продажи. Если Общество принимает решение о том, чтобы избавиться от объекта инвестиционной недвижимости без его реконструкции, Общество продолжает отражать объект в составе инвестиционной недвижимости до прекращения его признания, и не отражает его в составе запасов.

То же самое происходит в случае, если Общество начинает реконструкцию имеющегося объекта инвестиционной недвижимости для дальнейшего использования в качестве инвестиционной недвижимости - имущество сохраняет статус инвестиционной недвижимости и в течение реконструкции не классифицируется как недвижимость, занимаемая владельцем. Перевод объектов в категории инвестиционная недвижимость, недвижимость, занимаемая владельцем, и запасы не приводит к изменению балансовой стоимости объектов.

Для переводов объектов недвижимости в категорию или из категории инвестиционной недвижимости требуется провести анализ того, выполняется ли или перестает выполняться определение инвестиционной недвижимости, что должно быть подтверждено объективными свидетельствами изменения характера использования объекта недвижимости.

5.4 Определение первоначальной стоимости объектов

Инвестиционное имущество первоначально должно оцениваться по фактическим затратам. В первоначальную оценку следует включать затраты по операции.

В состав фактических затрат на приобретение инвестиционного имущества входят цена покупки и все прямые затраты. Прямые затраты включают, например, стоимость профессиональных юридических услуг, налоги на передачу недвижимости и иные затраты по операции.

В стоимость инвестиционного имущества не включаются:

- начальные затраты (за исключением случаев, когда они необходимы для приведения недвижимости в состояние, которое необходимо для того, чтобы она могла функционировать таким образом, как запланировано руководством Общества);
- операционные убытки, возникающие до того, как объект инвестиционного имущества достигнет запланированного уровня использования; или
- сверхнормативные потери сырья, труда или прочих ресурсов, возникшие при строительстве или реконструкции недвижимости.

При отсрочке оплаты за инвестиционное имущество фактические затраты определяются как эквивалент цены при условии немедленного платежа денежными средствами. Разница между этой суммой и общей суммой оплаты признается в качестве расходов по процентам в течение срока отсрочки.

5.5 Последующее признание и оценка

После первоначального признания Общество оценивает инвестиционную недвижимость по модели учета по фактическим затратам.

Текущие расходы по содержанию инвестиционной недвижимости относятся на затраты отчетного периода.

Для начисления амортизации по инвестиционной недвижимости Общество применяет

прямолинейный (равномерный) метод списания стоимости.

5.6 Обесценение

По состоянию на каждую отчетную дату Общество проверяет наличие любых признаков, указывающих на возможное уменьшение стоимости инвестиционной недвижимости. В случае выявления такого признака Общество оценивает возмещаемую стоимость инвестиционной недвижимости.

5.7 Выбытие объектов инвестиционной недвижимости

Признание объекта инвестиционной недвижимости прекращается при выбытии или окончательном снятии с эксплуатации, когда после выбытия объекта не предполагается получение связанных с ним экономических выгод.

Выбытие объекта инвестиционной недвижимости может осуществляться посредством продажи, передачи в финансовую аренду или списания.

Прибыли и убытки, возникающие в результате списания или выбытия объекта инвестиционной недвижимости, определяется как разница между чистыми поступлениями от выбытия и балансовой стоимостью инвестиционной недвижимости, и отражаются в составе прочих доходов или расходов.

5.8 Раскрытие в финансовой отчетности

В финансовой отчетности Общество раскрывает следующую информацию об объектах инвестиционной недвижимости:

1. используемый метод начисления амортизации;
2. применяемые сроки полезной службы или нормы амортизации;
3. общая балансовая стоимость и накопленная амортизация (вместе с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец отчетного периода;
4. информацию об изменении балансовой стоимости инвестиционной недвижимости на начало и на конец отчетного периода, включая:
 - поступления, с отдельным указанием тех, которые получены от приобретений, и тех, которые являются результатом последующих расходов, признанных в качестве актива;
 - поступления, возникающие в результате объединения предприятий;
 - выбытия объектов;
 - амортизацию;
 - убытки от обесценения, признанные и восстановленные в отчетном периоде;
 - перевод объектов инвестиционной недвижимости в категорию запасы или ОС и обратно;
 - прочие изменения;
5. суммы, признанные в отчете о совокупном доходе, включая: доход от сданной в аренду инвестиционной недвижимости;
 - прямые операционные расходы (включая расходы на ремонт и текущее обслуживание), возникшие в связи с инвестиционной недвижимостью, от которой в отчетном периоде был получен доход от аренды;
 - прямые операционные расходы (включая расходы на ремонт и текущее обслуживание), возникшие в связи с инвестиционной недвижимостью, которая не принесла арендный доход за отчетный период;
6. справедливую стоимость инвестиционной недвижимости. В исключительных случаях, когда невозможно надежно определить справедливую стоимость инвестиционной недвижимости, предоставляется следующая информация:
 - описание инвестиционной недвижимости;
 - причины, в силу которых справедливая стоимость не может быть надежно определена.

Нормативно - правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость».

6. Финансовые инструменты

6.1 Общие положения

Настоящий раздел учетной политики устанавливает правила признания, оценки и раскрытия в финансовой отчетности финансовых инструментов.

6.2 Определения

Финансовый инструмент представляет собой любой договор, в результате которого одновременно возникают финансовый актив у одной организации и финансовое обязательство или долевого инструмент у другой организации. Соответственно, к финансовым инструментам относятся и активы, и обязательства.

Финансовый актив представляет собой любой актив Общества в виде:

- денежных средств;
- прав, обусловленных договором, на получение денежных средств или другого финансового актива от другой организации;
- прав, обусловленных договором, на обмен финансовыми инструментами с другой организацией на потенциально выгодных условиях;
- долевого инструмента другой организации;
- договоров, расчет по которым будет или может быть произведен собственными долевыми инструментами Общества.

К финансовым активам не относятся:

- материальные и нематериальные активы;
- авансы выданные, будущая экономическая выгода от получения товаров, услуг, в результате чего не возникает прав на получение денежных средств;
- права по договору, урегулирование которых может происходить путем поставки нефинансовых активов:

- активы, возникающие в результате требований законодательства, а не из договоров.

Таким образом, к финансовым активам Общества могут быть отнесены денежные средства и их эквиваленты, дебиторская задолженность, подлежащая погашению финансовыми активами, долевыми инструментами, финансовые гарантии и другие права.

Финансовое обязательство - это обязательство, являющееся:

- обусловленным договором обязательство передать другой организации денежные средства или другие финансовые активы; или обменять финансовые инструменты на другие финансовые инструменты на потенциально невыгодных условиях;
- расчет, по которому будет или может быть осуществлен путем поставки собственных долевого инструментов, и являющимся:
 - производным инструментом, по которому Общество предоставит или может быть обязано передать переменное количество собственных долевого инструментов;
 - производным инструментом, расчет по которому будет или может быть произведен иным способом, чем обмен фиксированной суммы денежных средств или другого финансового актива на фиксированное количество собственных долевого инструментов.

К финансовым обязательствам не относятся:

- обязательства, погашаемые нефинансовыми активами в виде гарантийных обязательств;
- доходов будущих периодов, фьючерсные контракты, полученные авансы;
- обязательства, возникающие вследствие требований законодательства, а не из договоров.

Финансовые вложения - этот финансовый актив, который не является денежными средствами, а представляет собой право получения определенного количества денежных средств или иных финансовых активов в определенный срок в соответствии с документом, удостоверяющим это право (договором, ценной бумагой и т.д.) К финансовым вложениям относятся инвестиции в ценные бумаги, не оформленные ценными бумагами вложения в уставные капиталы других организаций, банковские вклады (депозиты), задолженность, полученная по договору уступки требования, предоставленные другим предприятиям займы, производные финансовые вложения.

Долевой инструмент представляет собой любой договор, подтверждающий право на долю в капитале Общества, представляющую собой часть стоимости активов Общества за вычетом всех ее обязательств. Долевые инструменты, в отличие от финансовых обязательств, не порождают обязательства эмитента передать их держателю финансовых активов.

К долевым инструментам относятся простые акции, привилегированные акции, не подлежащие обязательному выкупу, опционы и варранты на акции.

Кроме базовых финансовых инструментов (дебиторская и кредиторская задолженность, долевые ценные бумаги) существуют производные и сложные финансовые инструменты.

Под производным финансовым инструментом понимается финансовый инструмент:

- стоимость которого меняется из-за изменений процентной ставки, цены товара или курса ценных бумаг, курса валют, индексов цен, рейтинга или другой базисной переменной;

- приобретение которого требует незначительные инвестиции по сравнению с другими финансовыми инструментами. Цены которых аналогично реагируют на изменения рынка;

- расчеты по которому предполагается произвести в будущем.

Примерами производных финансовых инструментов являются фьючерсы, форвардные контракты и опционы, свопы.

Сложный финансовый инструмент - это инструмент, представляющий собой комбинацию финансового обязательства и долевого инструмента. Примерами таких инструментов являются облигации, конвертируемые в простые акции или погашаемые нефинансовыми активами. Сложный финансовый инструмент может содержать производный финансовый инструмент.

Амортизированная стоимость финансового актива или финансового обязательства - величина, в которой финансовые активы или обязательства оцениваются при первоначальном признании, за вычетом выплат в погашение основной суммы долга, уменьшенная или увеличенная на сумму накопленной с использованием метода эффективной ставки процента амортизации разницы между первоначальной стоимостью и суммой погашения, а также за вычетом суммы уменьшения (прямого или путем использования счета оценочного резерва) на обесценение или безнадежную задолженность.

Справедливая стоимость цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки. Таким образом, справедливая стоимость обязательства отражает риск неисполнения обязательства (то есть собственный кредитный риск).

Справедливая стоимость финансового инструмента определяется с достаточной степенью вероятности в следующих случаях:

- имеется доступная информация о цене финансового инструмента на открытом рынке;

- финансовый инструмент участвует в рейтинге;

- финансовый инструмент имеет приемлемую модель оценки на основе данных активного рынка;

- справедливая стоимость финансового актива или финансового обязательства может определяться путем применения одного или нескольких общедоступных методов,

например, дисконтированием денежных потоков.

Бизнес-модель характеризует то, как Общество управляет своими финансовыми активами для формирования денежных потоков. Она определяется на уровне, который отражает управление группами финансовых активов, а не на уровне отдельных финансовых инструментов.

Метод эффективной процентной ставки - метод, применяемый для расчета амортизированной стоимости финансового актива или финансового обязательства, а также для распределения и признания процентной выручки или процентных расходов в составе прибыли или убытка на протяжении соответствующего периода.

Эффективная процентная ставка - ставка, дисконтирующая расчетные будущие денежные выплаты или поступления на протяжении ожидаемого срока действия финансового актива или финансового обязательства точно до валовой балансовой стоимости финансового актива или до амортизированной стоимости финансового обязательства. При расчете эффективной процентной ставки Общество должно оценить ожидаемые денежные потоки с учетом всех договорных условий финансового инструмента (например, опциона на досрочное погашение, опциона на продление, колл-опциона и аналогичных опционов), но без учета ожидаемых кредитных убытков. В расчет включаются все вознаграждения и суммы, выплаченные или полученные между сторонами по договору, которые являются неотъемлемой частью эффективной процентной ставки, затраты по сделке и все прочие премии или скидки.

Ожидаемые кредитные убытки - средневзвешенное значение кредитных убытков, определенное с использованием соответствующих рисков наступления дефолта в качестве весовых коэффициентов.

Оценочный резерв под убытки - оценочный резерв под ожидаемые кредитные убытки по финансовым активам, оцениваемым по амортизированной стоимости, дебиторской задолженности по аренде и активам по договору, накопленная сумма обесценения по финансовым активам, оцениваемым по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, и оценочное обязательство в отношении ожидаемых кредитных убытков по обязательствам по предоставлению займов и договорам финансовой гарантии.

6.3 Классификация и признание финансовых инструментов

Общество признает финансовый актив или финансовое обязательство в своем отчете о финансовом положении только тогда, когда Общество становится стороной договорных условий инструмента.

Признание и прекращение признания покупки или продажи финансовых активов на стандартных условиях осуществляется с использованием учета по дате заключения сделки.

При первоначальном признании финансовый актив или финансовое обязательство, за исключением торговой дебиторской задолженности оцениваются по фактическим затратам, т. е. по справедливой стоимости внесенного (по активу) или полученного (по обязательству) на него возмещения.

Торговую дебиторскую задолженность при первоначальном признании Общество оценивает по цене сделки, если торговая дебиторская задолженность не содержит значительного компонента финансирования в соответствии с МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями».

В первоначальную оценку включаются затраты по сделке, в том числе вознаграждения и комиссионные, уплаченные консультантам, брокерам и дилерам, сборы регулирующих органов и фондовых бирж, налоги и сборы за перевод средств.

Финансовые активы Общество оцениваются впоследствии:

- по амортизированной стоимости;
- по справедливой стоимости через прибыли или убытки.

Финансовый актив оценивается по амортизированной стоимости, если выполняются оба следующих условия:

- финансовый актив удерживается в рамках бизнес-модели, целью которой является удержание финансовых активов для получения предусмотренных договором денежных потоков, и

- договорные условия финансового актива обуславливают получение в указанные даты денежных потоков, являющихся исключительно платежами в счет основной суммы долга и процентов на непогашенную часть основной суммы долга.

Финансовый актив оценивается по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, если выполняются оба следующих условия:

- финансовый актив удерживается в рамках бизнес-модели, цель которой достигается как путем получения предусмотренных договором денежных потоков, так и путем продажи финансовых активов, и

- договорные условия финансового актива обуславливают получение в указанные даты денежных потоков, являющихся исключительно платежами в счет основной суммы долга и процентов на непогашенную часть основной суммы долга.

Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости, включают займы выданные, торговую дебиторскую задолженность, и прочие финансовые активы, удерживаемые с целью получения предусмотренных договором денежных средств.

Финансовые активы, не учитываемые по амортизированной стоимости учитываются по справедливой стоимости.

Изменения в справедливой стоимости финансовых активов, учитываемых по справедливой стоимости, учитываются в составе прибыли и убытка.

Общество классифицирует все финансовые обязательства как оцениваемые впоследствии по амортизированной стоимости с использованием метода эффективной ставки процента, за исключением:

1) финансовых обязательств, оцениваемых по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в прибылях или убытках. Такие обязательства, включая производные инструменты, которые являются обязательствами, впоследствии оцениваются по справедливой стоимости;

2) финансовых обязательств, которые возникают в том случае, когда передача финансового актива не удовлетворяет требованиям для прекращения признания или когда применяется принцип продолжающегося участия;

3) договоров финансовой гарантии. После первоначального признания сторона, выпустившая такой договор, впоследствии оценивает такой договор по наибольшей величине из:

- суммы, определенной в соответствии с разделом «Резервы, условные обязательства и условные активы» настоящей учетной политики, и

- первоначально признанной суммы за вычетом, в случае необходимости, общей суммы дохода, признанной в соответствии с принципами раздела «Выручка»;

4) обязательства по предоставлению займа по процентной ставке ниже рыночной. После первоначального признания сторона, принявшая на себя такое обязательство впоследствии оценивает его по наибольшей величине из:

- суммы, определенной в соответствии с разделом «Резервы, условные обязательства и условные активы» настоящей учетной политики, и

- первоначально признанной суммы за вычетом, в случае необходимости, общей суммы дохода, признанной в соответствии с принципами раздела «Выручка».

При первоначальном признании финансового обязательства Общество может по собственному усмотрению классифицировать его, без права последующей реклассификации, как оцениваемое по справедливой стоимости через прибыль или убыток, если обеспечивает представление более уместной информации в результате того, что-либо:

а) это позволит устранить или значительно уменьшить непоследовательность подходов к оценке или признанию (иногда именуемую «учетным несоответствием»), которая иначе возникла бы вследствие использования различных баз оценки активов или

обязательств либо признания связанных с ними прибылей и убытков; либо

б) управление группой финансовых обязательств или группой финансовых активов и финансовых обязательств и оценка ее результатов осуществляются на основе справедливой стоимости в соответствии с документально оформленной стратегией управления рисками или инвестиционной стратегией, и на этой же основе формируется внутренняя информация о такой группе, предоставляемая ключевому управленческому персоналу Общества.

Проценты, дивиденды, прибыли и убытки, относящиеся к финансовым обязательствам, отражаются как доходы и расходы в отчете о прибылях и убытках.

6.4 Финансовые гарантии

Финансовая гарантия представляет собой договор, согласно которому эмитент обязан произвести определенные выплаты с целью возмещения держателю инструмента убытка, понесенного им в связи с тем, что определенный должник не в состоянии совершить платежи в установленный срок в соответствии с первоначальными или пересмотренными условиями долгового инструмента.

К договорам финансовой гарантии Общества относятся гарантии, предоставляемые Обществом в отношении связанных сторон (в том числе финансовые гарантии, не предусматривающие вознаграждения), третьих сторон.

Первоначальное признание и дальнейшая оценка

Контракт по финансовой гарантии первоначально признается по справедливой стоимости. Впоследствии финансовая гарантия оценивается по наибольшей из: суммы, определенной как резерв в соответствии с разделом «Резервы, условные обязательства и условные активы» настоящей учетной политикой и суммы, первоначально признанной за вычетом, если применимо, кумулятивной амортизации.

Гарантии, предоставляемые в отношении связанных сторон Общества

Справедливая стоимость соответствующего обязательства при первоначальном признании должна определяться как сумма, полученная в результате применения к покрытой гарантией сумме процентной ставки, представляющей разницу между процентной ставкой, по которой заемщик получил кредит, обеспеченный Обществом, и процентной ставкой, которая применялась бы, если бы Общество не выдавало гарантию.

Альтернативно, данная ставка может быть определена как рыночная ставка по гарантиям, выданным заемщикам со схожим кредитным рейтингом. А также, справедливая стоимость может быть определена на основе информации об аналогичных гарантиях, предоставляемых на рыночных условиях (информации о банковских гарантиях) с аналогичными условиями (срок, валюта).

Общество ведет учет выданных и подтвержденных гарантий на балансе на соответствующих забалансовых счетах «Условные и возможные требования и обязательства».

Гарантии отражаются в учете с момента выдачи гарантии и до даты истечения срока ее действия или до полного исполнения требований или обязательств, предусмотренных условиями гарантии.

Сумма покрытия по выданной или подтвержденной гарантии отражается на забалансовых счетах кредиторов по документарным расчетам или вкладам, являющимся обеспечением (заклад, гарантия, задаток) обязательств клиентов и учитывается до истечения срока действия гарантии или до даты исполнения Обществом обязательств по гарантии.

В случае истечения срока действия и исполнения гарантии и неполучении от бенефициара требований по гарантии, требования и обязательства Общества по выданной или подтвержденной гарантии списываются с забалансовых счетов возможных требований и обязательств. При этом сумма покрытия, предоставленная принципалом, возвращается Обществом на счет принципала в предусмотренные договором сроки.

В случае если при наступлении условия (события), Общество исполняет обязательство



по выданным или подтвержденным непокрытым гарантиям путем осуществления оплаты по договору гарантии, сумма произведенной оплаты отражается как требование к дебиторам по гарантиям до ее погашения принципалом.

Оплата по выданным покрытым гарантиям осуществляется Обществом за счет суммы покрытия, предоставленной клиентом по договору о выдаче гарантии. При этом, если сумма исполненных обязательств Обществом перед Бенефициаром в соответствии с договором о выдаче гарантии больше суммы покрытия, предоставленного принципалом, сумма разницы отражается как требование к дебиторам по гарантиям.

6.5 Обесценение финансовых активов

По состоянию на каждую дату Общество оценивает финансовые активы (кроме активов, учитываемых по справедливой стоимости) на наличие признаков обесценения.

Если существует объективное свидетельство понесения убытка от финансовых активов, оцененных по амортизированной стоимости, то сумма убытка оценивается как разница между балансовой стоимостью актива и приведенной стоимостью расчетных будущих потоков денежных средств (исключая будущие кредитные убытки, которые не были понесены), дисконтированная по первоначальной эффективной ставке процента по финансовому активу (т.е. эффективной ставке процента, рассчитанной при первоначальном признании). Балансовая стоимость актива должна быть уменьшена непосредственно или с использованием счета оценочного резерва. Сумма убытка должна быть признана в составе прибыли или убытка.

К признакам обесценения относятся следующие:

1. значительные финансовые трудности, испытываемые эмитентом или должником;
2. нарушение условий договора;
3. предоставление кредитором льготных условий, связанных с финансовыми трудностями заемщика;
4. появлении высокой (более 50%) вероятности банкротства или иной финансовой реорганизации заемщика;
5. исчезновение активного рынка для данного финансового актива;
6. свидетельства о предполагаемом уменьшении денежных потоков по группам финансовых активов, с момента первоначального признания этих активов.

Для финансовых активов, отраженных по амортизированной стоимости, сумма обесценения представляет собой разницу между балансовой стоимостью и текущей стоимостью предполагаемого будущего движения денежных средств, дисконтированной по первоначально действующей процентной ставке.

С момента первоначального признания финансового инструмента учет ожидаемых кредитных убытков можно разделить на три этапа в зависимости от изменений кредитного риска с момента первоначального признания финансового инструмента:

1 этап. Кредитный риск по состоянию на текущую отчетную дату существенно не повысился с момента первоначального признания, на данном этапе оценочный резерв под убытки определяется на текущую отчетную дату в сумме, равной 12-месячным ожидаемым кредитным убыткам.

2 этап. Значительное повышение кредитного риска с момента первоначального признания финансового инструмента, на этом этапе по состоянию на каждую отчетную дату признается оценочный резерв под убытки, величина которого равна ожидаемым кредитным убыткам за весь срок.

3 этап. Наступление дефолта, на данном этапе величина оценочного резерва под убытки будет равна ожидаемым кредитным убыткам за весь срок.

При этом процентная выручка рассчитывается методом эффективной процентной ставки на 1 и 2 этапах путем применения эффективной процентной ставки к валовой балансовой стоимости финансового инструмента (без учета резерва под ожидаемые убытки), а на 3 этапе - путем применения эффективной процентной ставки к его

амортизированной балансовой стоимости (с учетом резерва под ожидаемые убытки).

Признание кредитных убытков осуществляется путем отражения оценочного резерва под ожидаемые кредитные убытки и с учетом изменений ожидаемых убытков оценочный резерв пересматривается на каждую отчетную дату.

Общество должно признать оценочный резерв под ожидаемые кредитные убытки по финансовому активу, оцениваемому по амортизированной стоимости, дебиторской задолженности по аренде, активу по договору или обязательству по предоставлению займа и договору финансовой гарантии, то есть к активам, приносящим процентный доход.

Если было определено, что финансовый инструмент имеет низкий кредитный риск по состоянию на отчетную дату, то кредитный риск по финансовому инструменту не увеличился значительно с момента первоначального признания.

Независимо от способа оценивания значительного увеличения кредитного риска с момента первоначального признания, если предусмотренные договором платежи просрочены более чем на 30 дней, применяется опровержимое допущение о том, что кредитный риск по финансовому активу значительно увеличился с момента первоначального признания.

Опровержение этого допущения возможно только при наличии обоснованной и подтверждаемой информации, доступной без чрезмерных затрат или усилий, которая показывает, что кредитный риск не увеличился значительно с момента первоначального признания, даже при условии, что предусмотренные договором платежи просрочены более чем на 30 дней. Если кредитный риск значительно увеличился раньше, чем предусмотренные договором платежи были просрочены более чем на 30 дней, опровержимое допущение не применяется.

Для определения риска наступления дефолта необходимо применить определение дефолта, которое соответствует определению, используемому для целей внутреннего управления кредитным риском по соответствующему финансовому инструменту, и рассматривать качественные показатели (например, финансовые ковенанты), когда это уместно. Однако существует опровержимое допущение о том, что дефолт наступает не позже, чем когда финансовый актив просрочен на 90 дней, за исключением случаев, когда организация располагает обоснованной и подтверждаемой информацией, демонстрирующей, что использование критерия дефолта, предусматривающего большую задержку платежа, является более уместным.

Оценочный резерв под ожидаемые кредитные убытки определяется суммой, равной:

- 12-месячным ожидаемым кредитным убыткам (ожидаемые кредитные убытки, которые возникают вследствие дефолтов по финансовому инструменту, возможных в течение 12 месяцев после отчетной даты); или

- ожидаемым кредитным убыткам за весь срок (ожидаемые кредитные убытки, возникающие вследствие всех возможных случаев дефолта на протяжении срока действия финансового инструмента).

Расчет ожидаемых кредитных убытков - это процедура оценки кредитных убытков на протяжении ожидаемого срока действия финансового актива взвешенных по степени вероятности наступления дефолта.

Для расчета ожидаемых кредитных убытков Общество применяет следующую формулу:

(6.1)

$$ECL = EAD * PD * LGD$$

где ECL - ожидаемые кредитные убытки;

EAD - величина кредитных требований под риском дефолта $EAD = P + CF$;

PD - вероятность дефолта;

LGD - уровень потерь в случае дефолта $LGD = 1 - RR$;

P - текущая стоимость финансового актива;

CF - ожидаемый денежный поток;

RR - доля восстановления финансового актива (% средств от общей задолженности, которые могут быть возвращены в случае дефолта).

При наличии таблицы вероятности дефолтов какого-либо рейтингового агентства вместо формулы (б. 1) Общество использует ее при расчете ожидаемых кредитных убытков (ECL).

Резерв под ожидаемые кредитные убытки за весь срок должен быть признан, если кредитный риск по финансовому инструменту значительно вырос с момента первоначального признания. Создание такого резерва также необходимо для активов по договору или торговой дебиторской задолженности, которые не содержат значительного компонента финансирования.

Балансовая стоимость финансового актива уменьшается на убыток от обесценения по всем финансовым активам, за исключением торговой дебиторской задолженности, когда балансовая стоимость уменьшается посредством использования резерва по сомнительным требованиям.

Если в последующем периоде величина убытка от обесценения сокращается, и это сокращение можно объективно связать с событием, произошедшим после того, как было признано обесценение (например, с повышением рейтинга кредитоспособности дебитора), ранее признанный убыток от обесценения следует восстановить либо непосредственно, либо путем корректировки счета оценочного резерва. Такая реверсивная запись не должна приводить к тому, чтобы балансовая стоимость финансового актива превысила его амортизированную стоимость, рассчитанную, как если бы обесценение не было признано, на дату восстановления обесценения. Сумма реверсивной записи должна быть признана в составе прибыли или убытка.

Общество начисляет резерв под обесценение данных долевого финансового вложения в случае, если:

1. справедливая стоимость может быть оценена достаточно надежно;
2. справедливая стоимость долевого финансового вложения на отчетную дату ниже балансовой стоимости.

При невыполнении хотя бы одного из вышеперечисленных условий резерв под обесценение финансовых вложений на конец отчетного периода не создается.

6.6 Прекращение признания финансового инструмента

Общество должно напрямую уменьшить валовую балансовую стоимость финансового актива, если у Общества нет обоснованных ожиданий относительно возмещения финансового актива в полном объеме или его части. Списание представляет собой событие, ведущее к прекращению признания.

Общество прекращает признание финансового актива в том случае, если:

- истекает срок договорных прав требования на потоки денежных средств по финансовому активу; либо
- Общество передаст финансовый актив, когда передача отвечает критериям прекращения признания.

Финансовый актив считается переданным Обществом, когда оно:

- передало права требования по договору на получение потоков денежных средств по финансовому активу; либо
- сохранило за собой договорные права на получение потоков денежных средств по финансовому активу, но при этом приняло на себя договорное обязательство выплачивать эти денежные средства одному или нескольким получателям в рамках соглашения только при соблюдении трех конкретных условий:

1) когда у Общества отсутствует обязательство по выплате денежных средств конечным получателям, до тех пор, пока оно не получило эквивалентные суммы с первоначального актива. Производимые Обществом краткосрочные авансовые платежи с правом полного возмещения суммы заемных средств, плюс начисленные по рыночным ставкам проценты, не являются нарушением этого условия;

2) когда по условиям договора передачи Общество не вправе продавать или закладывать для других целей первоначальный актив, кроме гарантийного обеспечения своего обязательства по выплате потоков денежных средств конечным получателям;

3) Общество не следует допускать существенных задержек с перечислением любых потоков денежных средств, получаемых им от лица конечных получателей. Кроме того, Общество не вправе реинвестировать такие потоки денежных средств, за исключением инвестиций в денежные средства или эквивалентах денежных средств в течение короткого расчетного периода с даты получения до даты требуемого перечисления конечным получателям, при этом процентный доход от таких инвестиций подлежит передаче конечным получателям.

В процессе передачи финансового актива Общества необходимо оценивать степень, в которой за ним сохраняются риски и выгоды, связанные с владением этим финансовым активом. В этом случае:

1. если Общество передает значительную часть всех рисков и выгод, связанных с владением финансовым активом, ему следует прекратить признание этого финансового актива и отдельно признать в качестве активов и обязательств любые права и обязательства, возникшие или сохраненные при передаче;

2. если Общество сохраняет за собой существенную часть всех рисков и выгод, связанных с владением финансовым активом, ему следует и дальше признавать этот финансовый актив;

3. если Общество не передает и не сохраняет практически все риски и выгоды, связанные с правом собственности на финансовый актив, то оно должно определить, сохранила ли она контроль над данным финансовым активом. В этом случае:

- если Общество не сохранило контроль, то оно должно прекратить признание данного финансового актива и отдельно признать в качестве активов или обязательств все права и обязанности, которые были созданы или сохранены при передаче;

- если Общество сохранило контроль, то оно должно продолжить признание данного финансового актива в объеме своего продолжающегося участия в этом финансовом активе.

Передача рисков и вознаграждений оценивается путем сравнения риска изменения сумм и сроков чистых денежных потоков от переданного актива, которому подвержено Общество до и после сто передачи.

Общество сохранило практически все риски и вознаграждения, связанные с владением финансовым активом, если риск изменения дисконтированной стоимости будущих чистых потоков денежных средств от финансового актива, которому подвергается Общество, существенно не меняется в результате передачи (например, в связи с тем, что он продал финансовый актив по договору с условием обратной покупки по фиксированной цене или по цене продажи плюс доход кредитора).

Общество передало практически все риски и вознаграждения, связанные с владением финансовым активом, если риск этих изменений более не является значительным по отношению к общим возможным изменениям приведенной стоимости будущих чистых потоков денежных средств, связанных с финансовым активом (например, в связи с тем, что Общество продало финансовый актив на условии возможности его выкупить обратно только по справедливой стоимости на момент обратной покупки или передал полностью пропорциональную долю потоков денежных средств от большего финансового актива по такому соглашению, как участие в займе, которое отвечает условиям настоящей учетной политики).

Во многих случаях бывает очевидным, что Общество передало либо сохранило

практически все риски и вознаграждения, связанные с владением финансовым активом, и нет необходимости в выполнении каких-либо расчетов. В других случаях необходимо рассчитать и сравнить риски Общества, связанные с изменением дисконтированной стоимости будущих чистых потоков денежных средств до и после передачи. Расчет и сравнение делаются с использованием в качестве ставки дисконтирования соответствующей текущей рыночной процентной ставки. Во внимание принимаются все обоснованно возможные изменения чистых потоков денежных средств, при этом большее значение придается тем результатам, вероятность возникновения которых выше.

Сохранение Обществом контроля над переданным активом зависит от возможности принимающей стороны продать актив. Если у принимающей стороны есть практическая возможность продать весь актив несвязанной третьей стороне, и при этом принимающая сторона может использовать такую возможность в одностороннем порядке, без необходимости налагать дополнительные ограничения на такую передачу, то Общество не сохранило контроль. Во всех других случаях Общество сохраняет контроль.

Передачи активов, не соответствующие требованиям для прекращения признания

Если передача актива не приводит к прекращению признания вследствие того, что Общество сохранило практически все риски и выгоды, связанные с правом собственности на переданный актив, то Общество должно продолжить признание всего переданного актива и должно признать финансовое обязательство в отношении полученного возмещения. В последующие периоды Общество должно признавать все доходы от этого переданного актива и все расходы, возникающие по этому финансовому обязательству.

Продолжающееся участие в переданных активах

Если Общество не передало и не сохранило практически все риски и выгоды, связанные с правом собственности на переданный актив, но сохранило контроль над переданным активом, то Общество продолжает признавать переданный актив в объеме его продолжающегося участия в данном активе. Объем продолжающегося участия Общества в переданном активе определяется степенью ее подверженности риску изменения стоимости переданного актива. Например:

а) Если продолжающееся участие Общества принимает форму гарантии по переданному активу, то объем продолжающегося участия организации ограничивается наименьшей из следующих двух величин: величины данного актива и максимальной суммы полученного возмещения, которую организация может быть обязана вернуть («сумма гарантии»),

б) Если продолжающееся участие Общества принимает форму выпущенного или купленного опциона (или того и другого вместе) в отношении переданного актива, то объем продолжающегося участия Общества ограничивается той величиной переданного актива, которую Общество может выкупить. Однако в случае выпущенного пут-опциона в отношении актива, оцениваемого по справедливой стоимости, объем продолжающегося участия Общества ограничивается наименьшей из следующих двух величин: справедливой стоимости переданного актива и цены исполнения данного опциона.

с) Если продолжающееся участие Общества принимает форму опциона, предусматривающего осуществление расчетов денежными средствами, или аналогичного условия в отношении переданного актива, то объем продолжающегося участия Общества оценивается в том же порядке, что установлен в подпункте (б) выше для опционов, не предусматривающих осуществление расчетов денежными средствами.

Если Общество продолжает признавать актив в объеме своего продолжающегося участия, Общество также признает связанное с ним обязательство. Независимо от других требований данного раздела настоящей учетной политики в части оценки, переданный актив и связанное с ним обязательство оцениваются на основе, отражающей те права и обязанности, которые Общество сохранило. Связанное с активом обязательство оценивается таким образом, чтобы чистая балансовая стоимость переданного актива и связанного с ним обязательства представляла собой:

а) амортизированную стоимость прав и обязанностей, сохраненных Обществом, если переданный актив оценивается по амортизированной стоимости; или

б) справедливую стоимость сохраненных Обществом прав и обязанностей, как они оценивались бы отдельно, если переданный актив оценивается по справедливой стоимости.

Общество должно продолжить признание дохода, возникающего в отношении переданного актива, в объеме своего продолжающегося участия и должна признавать расходы, возникающие в отношении связанного с ним обязательства.

Если Общество продолжает участвовать только в части финансового актива (например, когда оно сохраняет право обратной покупки части переданного актива или сохраняет остаточную долю в этом активе, которая не приводит к сохранению практически всех рисков и вознаграждений, связанных с владением активом, и при этом Общество сохраняет контроль), то Общество распределяет предыдущую балансовую стоимость финансового актива между частью, которую он продолжает признавать в результате своего продолжающегося участия, и частью, признание которой прекращено, основываясь на относительной справедливой стоимости этих частей на дату передачи.

Разница между:

а) балансовой стоимостью (оцененной на дату прекращения признания), отнесенной на часть, которая более не признается, и

в) суммой возмещения, полученного за часть, признание которой прекращено, должна быть признана в составе прибыли или убытка.

Если переданный актив оценивается по амортизированной стоимости, то возможность классифицировать финансовое обязательство как учитываемое по справедливой стоимости через прибыль или убыток, не распространяется на связанное обязательство.

Все передачи

Если продолжается признание переданного актива, то актив и связанное обязательство не должны взаимозачитываться. Аналогичным образом, Общество не должно взаимозачитывать доходы, возникающие от переданного актива, с расходами, понесенными по связанному обязательству.

Если передающая сторона предоставляет неденежное обеспечение (такое, как долговой или долевым инструментом) принимающей стороне, то учет этого обеспечения передающей и получающей сторонами зависит от того, имеет ли получающая сторона право продать или перезаложить это обеспечение, и от того, выполнила передающая сторона свои обязательства или нет. Передающая и принимающая стороны должны отражать в учете такое обеспечение следующим образом:

а) Если получающая сторона имеет право, согласно договору или общепринятой практике, продать или перезаложить это обеспечение, то передающая сторона должна переклассифицировать такой актив в своем отчете о финансовом положении (например, в качестве заемного актива, отданного в залог долевого инструмента или дебиторской задолженности по образной покупке) отдельно от других активов.

в) Если принимающая сторона продает обеспечение, переданное ей в залог, то она должна признавать поступления от продажи и обязательство вернуть это обеспечение, оцененное по справедливой стоимости.

с) Если передающая сторона не выполняет условия договора и не имеет права получить обратно такое обеспечение, то она должна прекратить признание этого обеспечения, а принимающая сторона должна признать это обеспечение в качестве своего актива, первоначально оцененного по справедливой стоимости, или, если она уже продала это обеспечение, то прекратить признание своего обязательства по возврату этого обеспечения.

д) За исключением случаев, предусмотренных в пункте (с), передающая сторона должна продолжать учитывать это обеспечение как свой актив, а принимающая сторона не должна учитывать это обеспечение как актив.

Финансовое обязательство (или его часть) считается погашенным, когда должник:

а) либо исполняет это обязательство (или его часть), расплатившись с кредитором, как правило, денежными средствами, иными финансовыми активами, товарами или услугами,
б) либо юридически освобождается от первичной ответственности по этому обязательству (или его части), вследствие выполнения правовой процедуры или вследствие решения кредитора. (Если должник предоставил гарантию, данное условие, тем не менее, может выполняться.)

Обмен между существующими заемщиком и кредитором долговыми инструментами, условия которых существенно различаются, должен отражаться в учете как погашение первоначального финансового обязательства и признание нового финансового обязательства. Аналогичным образом, значительное изменение условий существующего финансового обязательства или его части (независимо от того, связано это изменение с финансовыми трудностями должника или нет) следует учитывать, как погашение первоначального финансового обязательства и признание нового финансового обязательства.

Разницу между балансовой стоимостью погашенного или переданного другой стороне обязательства (или части финансового обязательства), включая любые переданные неденежные активы или принятые обязательства, относятся на прибыль и убыток.

Если Общество выкупает часть финансового обязательства, оно должно распределить прежнюю балансовую стоимость данного финансового обязательства между той частью, которая продолжает признаваться, и частью, признание которой прекращено, исходя из относительных величин справедливой стоимости этих частей на дату выкупа. Разница между балансовой стоимостью, распределенной на часть, признание которой прекращено, и суммой возмещения, включая переданные неденежные активы или принятые на себя обязательства, выплаченной за часть, признание которой прекращено, должна быть признана в составе прибыли или убытка.

6.7 Реклассификация финансовых инструментов

Классификация финансового инструмента осуществляется на дату первоначального признания и впоследствии не меняется, за исключением редких случаев значительного изменения бизнес-модели.

Эффект от реклассификации финансовых инструментов учитывается перспективно, поэтому ранее признанные прибыли и убытки не подлежат реклассификации.

Оценка финансовых активов при реклассификации

Если финансовый актив реклассифицируется из категории финансовых активов, оцениваемых по амортизируемой стоимости, в категорию финансовых активов, оцениваемых по справедливой стоимости, то по состоянию на дату реклассификации актив оценивается по справедливой стоимости. Возникающая разница между справедливой стоимостью и предыдущей балансовой стоимостью признаётся как прибыль / (убыток) от изменения справедливой стоимости в отчёте о прибылях и убытках в составе статьи «Финансовые доходы/ (расходы) /Изменение справедливой стоимости финансовых инструментов в результате реклассификации из категории финансовых активов, оцениваемых по амортизируемой стоимости, в категорию финансовых активов, оцениваемых по справедливой стоимости».

Если финансовый актив реклассифицируется из категории финансовых активов, оцениваемых по справедливой стоимости, в категорию финансовых активов, оцениваемых по амортизируемой стоимости, то по состоянию на дату реклассификации справедливая стоимость становится балансовой стоимостью инструмента в новой категории.

Любая другая реклассификация запрещена.

Ниже представлены примеры, когда бизнес-модель не меняется и соответственно реклассификация не производится:

- изменение в намерениях в отношении определенных финансовых активов;
- временное исчезновение определенного рынка для финансовых активов,

- передача финансовых активов между подразделениями Общества с разными бизнес-моделями.

Реклассификация финансовых обязательств не производится Обществом.

6.8 Раскрытие в финансовой отчетности

Общество должно раскрыть информацию, которая позволит пользователям его финансовой отчетности оценить, насколько существенным является влияние финансовых инструментов на финансовое положение и финансовые результаты его деятельности.

Отчет о финансовом положении

Балансовая стоимость каждой из следующих категорий, должна раскрываться либо в отчете о финансовом положении, либо в примечаниях к финансовой отчетности:

1. финансовые активы, оцениваемые по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка, при этом отдельно раскрываются активы, классифицированные в эту категорию при их первоначальном признании в обязательном порядке оцениваемые по справедливой стоимости;

2. финансовые обязательства, оцениваемые по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка, при этом отдельно раскрываются обязательства, классифицированные в эту категорию при их первоначальном признании обязательства, удовлетворяющие определению предназначенных для торговли;

3. финансовые активы, оцениваемые по амортизированной стоимости;

4. финансовые обязательства, оцениваемые по амортизированной стоимости.

В финансовой отчетности Общество также раскрывает информацию о балансовой стоимости активов, предоставленных в качестве обеспечения по обязательствам или условным обязательствам, а также условия залога.

Отчет о совокупном доходе

Общество должно раскрывать информацию о следующих статьях доходов, расходов, прибылей или убытков в отчете о совокупном доходе или в примечаниях:

1. чистые прибыли или чистые убытки от:

- финансовых активов или финансовых обязательств, отражаемых по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка;

В отношении финансовых обязательств, классифицируемых как оцениваемые по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка, Общество должно отдельно раскрывать сумму прибыли или убытка, признанную в составе прочего совокупного дохода, и сумму, признанную в составе прибыли или убытка.

2. финансовых обязательств, оцениваемых по амортизированной стоимости;

3. финансовых активов, оцениваемых по амортизированной стоимости;

4. общая сумма процентных доходов и общая сумма процентных расходов (рассчитанных с использованием метода эффективной ставки процента) по финансовым активам, оцениваемым по амортизированной стоимости, или финансовым обязательствам, которые не оцениваются по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка;

5. комиссионные доходы и расходы (за исключением сумм, включенных в определение эффективной ставки процента), связанные с финансовыми активами, оцениваемыми по амортизированной стоимости, или финансовыми обязательствами, которые не оцениваются по справедливой стоимости с отражением ее изменения в составе прибыли или убытка;

6. процентный доход по обесцененным финансовым активам и сумма любого убытка от обесценения по каждому виду финансовых активов.

Характер и размер рисков, связанных с финансовыми инструментами

По каждому типу риска, связанному с финансовыми инструментами, Общество раскрывает следующую информацию:

- подверженность риску и причины его возникновения;



- цели Общества, политику и процедуры управления рисками, а также методы, использованные для оценки риска;
- изменения по сравнению с прошлым периодом.

Информация о кредитном риске (неисполнение или отказ от исполнения обязательства одной из сторон может привести к возникновению убытка у другой стороны):

1. максимальный размер кредитного риска по каждому классу финансовых инструментов (для балансовых активов это, как правило, балансовая стоимость соответствующих активов; для выданных гарантий, поручительств - максимальная сумма выплаты);

2. результаты анализа кредитного качества финансовых активов, которые не являются просроченными или обесцененными (например, их анализ по группам кредитного риска);

3. результаты анализа по срокам финансовых активов, которые просрочены, но не обесценены;

4. информацию о полученном обеспечении и других инструментах, снижающих кредитный риск (например, полученных гарантиях, поручительствах).

Информация о риске ликвидности (риск того, что Общество столкнется с трудностями при выполнении контрактных обязательств по выплатам) включая: анализ финансовых обязательств по срокам погашения, показывающий оставшиеся сроки погашения по договорам, при этом:

1. определение числа временных интервалов зависит от специфики деятельности Общества. Например, Общество может счесть целесообразным использование следующих интервалов:

- до одного месяца;
- от одного до трех месяцев;
- от трех месяцев до года;
- от года до пяти лет;

2. суммы, раскрываемые в анализе по срокам погашения, должны представлять собой договорные не дисконтированные денежные потоки, например:

- валовые обязательства по финансовой аренде (до вычета будущих финансовых расходов по аренде);

- цены, указанные в форвардных соглашениях на покупку финансовых активов за денежные средства;

- чистые суммы по процентным свопам с выплатой плавающих/получением фиксированных платежей, если происходит обмен денежными потоками на нетто-основе;

- договорные суммы, которые должны быть обменены по производному инструменту (например, валютному свопу), если происходит обмен валовыми денежными потоками;

- валовые суммы обязательств по предоставлению займов.

Информация о рыночном риске (риск того, что справедливая стоимость или будущие денежные потоки от финансовых инструментов будут колебаться из-за изменений в рыночных ценах), а именно анализ чувствительности к рыночным рискам.

Такой анализ показывает, как изменились бы чистая прибыль или убыток Общества и его капитал в случае потенциального изменения того или иного рыночного параметра (курса иностранной валюты, уровня процентных ставок, цен на акции и т.п.). Анализ проводится отдельно по каждому рыночному параметру, существенно влияющему на деятельность Общества.

Нормативно-правовая база

1. МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации»;
2. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
3. МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»;
4. МСФО (IFRS) 13 «Измерение по справедливой стоимости».

7. Дебиторская и кредиторская задолженность

7.1 Основные понятия

Дебиторская задолженность - это право организации на возмещение, которое является безусловным. Право на возмещение является безусловным, если наступление момента, когда такое возмещение становится подлежащим выплате, обусловлено лишь течением времени. Например, Общество признает дебиторскую задолженность, если у нее имеется существующее право на получение платежа, даже если такая сумма может подлежать возврату в будущем.

Сомнительным требованием признается дебиторская задолженность, если она:

- не погашена в установленный законодательством или договором срок;
- не обеспечена соответствующими гарантиями.

Обязательство - это обязанность лица (должника) совершить в пользу другого лица (кредитора) определенное действие, как - то: передать имущество, выполнить работу, уплатить деньги, либо воздержаться от определенного действия, а кредитор имеет право требовать от должника исполнения его обязанности.

7.2 Дебиторская задолженность

Для целей составления финансовой отчетности Общество применяет следующую группировку расчетов по торговой и прочей дебиторской задолженности:

- дебиторская задолженность третьих лиц;
- дебиторская задолженность связанной стороны;
- прочая дебиторская задолженность.

7.3 Первоначальное признание и оценка дебиторской задолженности

Дебиторская задолженность признается и отражается в бухгалтерском учете по суммам выставленных счетов к оплате, за вычетом резерва по сомнительным требованиям.

Торговая дебиторская задолженность признается тогда, когда признается связанный с ней доход, возникает право на получение денег за оказанные образовательные услуги, научные и прочие выполненные работы, за сданное в аренду имущество, реализованные товары, также по прочим расчетам с физическими, юридическими лицами и по предоплаченным расходам.

Дебиторская задолженность (в частности, покупателей и заказчиков, работников, по вознаграждениям к получению), которая образуется в рамках обычного операционного цикла, относится к краткосрочным активам даже, когда их погашение в течение двенадцати месяцев с отчетной даты не ожидается.

В момент признания дебиторская задолженность оценивается по справедливой стоимости согласно выставленным счетам, по утвержденным тарифам, отпускным ценам с учетом корректировок на соответствующие скидки и льготы отдельным покупателям и заказчикам, а также возврата проданных товаров.

Например, дебиторская задолженность по обучению оценивается на основе утвержденной стоимости обучения на соответствующий учебный год; дебиторская задолженность за проживание в общежитии - по утвержденной стоимости на учебный год.

Подтверждается дебиторская задолженность накладными, актами выполненных работ или другими документами.

Последующая оценка дебиторской задолженности - по амортизируемой стоимости, рассчитанной с использованием метода эффективной ставки процента.

Дебиторская задолженность, оплата которой ожидается в течение года или операционного цикла, классифицируется как текущая, вся прочая дебиторская задолженность классифицируется как долгосрочная.

Когда существует вероятность того, что торговая дебиторская задолженность не будет погашена в полном объеме, рассчитывается резерв по сомнительным требованиям.

Резерв по сомнительным требованиям начисляется при не возмещении дебиторской задолженности в установленные договором сроки.

Резерв по сомнительным требованиям периодически пересматривается и, если возникает необходимость в корректировках, соответствующие суммы отражаются в отчете о совокупном доходе отчетного периода, в котором выявлена такая необходимость.

Безнадежная задолженность списывается по мере ее выявления за счет ранее созданного резерва. Каждый отчетный период Общество формирует общий резерв, а также может формировать специфический резерв под сомнительную задолженность.

Общество самостоятельно определяет порядок начисления общего резерва на основе отраслевых, географических и прочих особенностей, а также прошлого опыта. В случае отсутствия статистики по структуре сомнительной задолженности, используется подход, при котором общий резерв начисляется в процентах от остатка на конец периода, в зависимости от возраста задолженности:

Срок, просроченной дебиторской задолженности	Процент
От 6 месяцев до 12 месяцев	50%
Более 12 месяцев	100%

Величина специфического резерва исчисляется отдельно по каждому сомнительному долгу.

По состоянию на отчетную дату Общество оценивает наличие объективных признаков обесценения дебиторской задолженности:

- информацию о значительных финансовых трудностях дебитора (в том числе вероятность банкротства);
- фактическое нарушение договора, отказ или уклонение от уплаты задолженности;
- предоставление Обществом льготных условий по экономическим или юридическим причинам, связанным с финансовыми трудностями дебитора, чего Общество не осуществило бы ни при каких других обстоятельствах;
- объективные данные о значительном снижении будущего денежного потока по группе дебиторов с момента первоначального признания дебиторской задолженности, даже если пока это снижение нельзя связать с определенным дебитором в группе.

Согласованные сторонами сроки переноса осуществления расчетов не рассматриваются как признаки обесценения.

Безнадежным признается долг, по которому истек срок исковой давности, установленный действующим законодательством, либо получение, которого признано невозможным вследствие отказа суда в удовлетворении иска либо вследствие неплатежеспособности должника.

Списание дебиторской задолженности, признанной безнадежной, производится за счет суммы ранее созданного резерва под обесценение. При недостаточности резерва списание происходит напрямую на счета учета прибылей и убытков.

Счета дебиторской задолженности с кредитовым сальдо (в результате предоплаты или переплаты) на конец отчетного периода должны быть переклассифицированы в счета обязательств.

7.4 Прочая дебиторская задолженность

Прочая дебиторская задолженность представляет собой непроемкие финансовые активы с фиксированными или определяемыми платежами, которые не котируются на активном рынке.

Такие активы учитываются по амортизированной стоимости с применением метода эффективной процентной ставки за вычетом любого обесценения.

К прочей краткосрочной дебиторской задолженности Общества относятся:

- дебиторская задолженность работников;
- дебиторская задолженность арендаторов по возмещению коммунальных услуг.

Дебиторская задолженность работников включает в себя;

- задолженность по полученным суммам в подотчет на приобретение материальных ценностей для Общества, оплате услуг, служебным командировкам, проведению мероприятий по представлению Общества;

- расчеты по возмещению материального ущерба (недостача, хищение, порча и другие). Расходы командированному работнику возмещаются согласно «Положения о порядке и условии предоставления представительских и командировочных расходов».

По зарубежным командировкам расходы возмещаются по рыночному курсу Национального банка РК на момент совершения операции, суточные рассчитываются по курсу на дату перечисления аванса на командировочные расходы.

Командировочные расходы зарубежных специалистов возмещаются, согласно договора.

7.5 Кредиторская задолженность

Для целей составления финансовой отчетности Общество применяет следующую группировку расчетов по торговой и прочей кредиторской задолженности:

- задолженность связанным сторонам;
- задолженность третьим лицам;
- задолженность по аренде; задолженность по гарантийным взносам поставщиков;
- прочая кредиторская задолженность.

7.6 Первоначальное признание и оценка кредиторской задолженности

Обязательства могут вступать в силу как следствие требований устава, договора или законодательных актов. Обязательства также возникают в процессе обычной деловой практики, привычки и желания поддерживать хорошие отношения или действовать беспристрастным образом.

Обязательства признаются в балансе, если существует вероятность того, что в результате погашения текущего обязательства возникает отток ресурсов, содержащих экономические выгоды, а величина этого погашения может быть надежно оценена.

Обязательство определяется по трем признакам:

- должно иметь место, событие, вызвавшее обязательство;
- обязательство может быть урегулировано только путем перевода актива или услуг другому субъекту;
- обязательство должно быть неоспоримым и может быть надежно оценено.

Сумма обязательства должна измеряться как текущая стоимость всех будущих денежных выплат (или денежных эквивалентов не денежных активов и услуг, дисконтированных по процентной ставке в соответствии с сопутствующим риском).

Урегулирование обязательства может осуществляться различными способами:

- выплатой денежных средств;
- передачей других активов;
- предоставлением услуг;
- заменой одного обязательства другим;
- переводом обязательства в капитал.

Возможны и другие средства урегулирования, такие, как отказ или утрата кредитором своих прав.

Так как появление обязательства означает в будущем отток ресурсов, срок исполнения данного обязательства важен для правильной оценки финансового состояния Общества.

Обязательства подразделяются на текущие (краткосрочная кредиторская

задолженность) и долгосрочные.

Обязательство должно квалифицироваться как *краткосрочное*, если:

- его предполагается погасить в рамках обычного операционного цикла;
- оно подлежит погашению в течение двенадцати месяцев после отчетной даты баланса;

- прочие начисленные расходы. Например, такие как обязательства по налогам, по оплате труда. Текущая часть долгосрочных обязательств - представляется как текущие обязательства. Когда только часть долгосрочной задолженности должна быть выплачена в течение следующих 12 месяцев, текущая часть долгосрочной задолженности отражается в бухгалтерском балансе как текущее обязательство, а остальная часть - как долгосрочная задолженность.

Текущая часть долгосрочного обязательства не должна быть классифицирована как текущее обязательство, если она должна быть:

- погашена активами, накопленными специально для этой цели и соответственно не классифицированными как текущие активы;
- рефинансирована или погашена за счет получения нового долга; или
- конвертирована в собственный капитал.

Все прочие обязательства в обязательном порядке должны классифицироваться как долгосрочные.

Обязательство к погашению в течение периода должны исполняться своевременно в ходе обычной деятельности.

Обязательства договорного характера являются финансовыми, так как в будущем такие обязательства погашаются денежным платежом. Например, по торговым операциям, по займам. Обязательства недоговорного характера не являются финансовыми. Например, обязательства по налогам, гарантийные обязательства.

Отложенные доходы также не являются финансовыми обязательствами. Так как они погашаются передачей имущества или представлением услуг.

Кредиторская задолженность первоначально оценивается по справедливой стоимости, а впоследствии переоценивается по амортизированной стоимости с использованием метода эффективной ставки процента.

Долгосрочная задолженность подлежат дисконтированию, краткосрочная задолженность не дисконтируется.

Просроченная кредиторская задолженность подлежит списанию по истечению срока, установленного действующим законодательством, и подлежит отнесению на счет прочих доходов в отчете о совокупном доходе.

Нормативно-правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты».

8. Запасы

8.1 Общее положение

Настоящий раздел учетной политики определяет порядок учета запасов. Основным вопросом при учете запасов является определение суммы затрат, которая признается в качестве актива и переносится на будущие периоды до признания соответствующей выручки.

8.2 Определения

Запасы - это активы:

- предназначенные для продажи в ходе нормальной деятельности;
- находящиеся в процессе производства для такой продажи; или находящиеся в виде

сырья или материалов, которые будут потребляться в процессе производства или предоставления услуг.

Запасы - материальные ценности, закупленные и хранящиеся для перепродажи. Незавершенное производство - это совокупность затрат, вложенных в выпускаемую продукцию, не доведенную на отчетную дату до утвержденного образца, а также оказываемые услуги, выполненные работы, которые на отчетную дату не сданы заказчику по акту.

Неликвидные запасы - длительно неиспользуемые Обществом запасы, подлежащие ликвидации и продаже, но при этом трудно реализуемые на рынке.

Неликвидными признаются запасы, которые отвечают следующим критериям:

- наличие повреждений (например, порча, поломка, дефекты), в результате которых запасы не могут быть использованы;
- физическое или моральное устаревание запасов;
- не использование в течение длительного срока или нормального производственного цикла, кроме аварийно-восстановительного и сверхнормативного запаса.

Чистая цена продажи - это расчетная продажная цена в ходе обычной деятельности за вычетом расчетных затрат на завершение производства и расчетных затрат, которые необходимо понести для продажи.

Справедливая стоимость - это цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства при проведении операции на добровольной основе между участниками рынка на дату оценки.

8.3 Классификация и группировка

Для целей представления в финансовой отчетности запасы классифицируются на следующие категории:

1. Сырье и материалы.

Назначение - используется при производстве продукции, оказании услуг, выполнении работ, для обеспечения функционирования самого Общества.

Общество использует материалы на следующие цели:

- в образовательной деятельности;
- для исполнения научных программ;
- для издательской деятельности при изготовлении печатной продукции;
- для проведения культурно-просветительных и спортивно - оздоровительных мероприятий;
- для осуществления ремонтных работ хозяйственным способом;
- на хозяйственные, административные и прочие цели.

2. Готовая продукция:

- готовая продукция издательства.

Аналитический учет запасов ведется по материально-ответственным лицам в разрезе структурных подразделений, по наименованиям запасов (по маркам, сортам, размерам, номенклатурным номерам);

3. Активы, предназначенные для продаж и в ходе обычной хозяйственной деятельности.

4. Активы, находящиеся в процессе производства для такой продажи (незавершенное производство).

8.4 Основные положения по учету запасов

Активы, стоимостью не более 50 МРП (минимальный расчетный показатель) за единицу (например, форменная одежда, спецодежда, постельные принадлежности, шторы, учебные приборы, инструменты, хозинвентарь, спортивный инвентарь и т.д.) включаются в состав запасов, после выдачи их в использование списываются в течение года на расходы и учитываются на забалансовых счетах.

Запасные части, отвечающие критериям принятия к учету в качестве ОС, классифицируются как мелкие запчасти и учитываются в составе запасов, в случае, если они:

1. имеют незначительную стоимость относительно объекта ОС, на который они устанавливаются;

2. не используются с конкретным объектом;

3. могут быть установлены на объекты ОС, имеющие различные технические характеристики и сроки полезной службы, вследствие чего определение срока полезной службы таких запасных частей не представляется возможным.

Например, запасные части к оргтехнике, компьютерной технике, запасные части для ремонта автотранспорта, отопительной станции и т.д.

Запасы принимаются к учету в момент перехода всех выгод и рисков по данным активам к Обществу. Запасы, как и любой актив, отражаются в учете только при наличии следующих критериев признания:

1. при наличии вероятности получения экономической выгоды по данному активу в будущем;

2. при возможности оценки фактических затрат на приобретение или производство объекта учета.

Себестоимость запасов должна включать все затраты на приобретение, переработку и прочие затраты, произведенные в целях доведения запасов до их текущего состояния и места их текущего расположения (склада их хранения).

Затраты на приобретение запасов включают покупную цену, импортные пошлины и другие налоги (кроме тех, которые впоследствии возмещаются Обществу налоговыми органами), а также транспортно-заготовительные расходы, непосредственно связанные с приобретением запасов. Торговые скидки, возвраты платежей и прочие аналогичные статьи вычитаются при определении затрат на закупку.

Прочие затраты включаются в себестоимость запасов только в той степени, в которой они связаны с доведением их до современного местоположения и состояния.

Учет запасов в Обществе осуществляется непрерывным методом, то есть все операции, связанные с изменением в запасах Общества, отражаются в учете по мере их возникновения.

Себестоимость незавершенного производства и готовой продукции включает в себя материалы, прямые затраты на труд и производственные накладные расходы.

Производственные накладные расходы включают косвенные материалы, косвенный труд и такие статьи расходов, как амортизация, налоги, страхование, расходы на отопление и электроэнергию и другие расходы, возникшие в процессе производства.

Не включаются в себестоимость сверхнормативные потери материалов, затраченного труда, прочие производственные потери, затраты на хранение, на продажу. Эти затраты признаются расходом в период их возникновения.

Запасы учитываются по наименьшей из двух величин: себестоимости и чистой стоимости реализации.

Себестоимость запасов определяется по методу средневзвешенной стоимости. При использовании метода средневзвешенной стоимости оцениваются единицы запасов на основе среднего значения стоимости всех однородных товаров, имеющихся в наличии в течение периода.

При продаже запасов балансовая стоимость этих запасов должна быть признана в отчете о совокупном доходе в том периоде, в котором признается соответствующая выручка. Себестоимость запасов может оказаться невозмещаемой, если эти запасы повреждены, если они полностью или частично устарели, или если их продажная цена снизилась. В этом случае производится списание запасов до чистой стоимости реализации в том периоде, в котором была выполнена уценка или имели место потери. Запасы списываются до возможной чистой стоимости реализации постатейно.

Любая сумма восстановления списанной стоимости запасов, вызванного увеличением возможной чистой стоимости реализации, должна признаваться в качестве уменьшения величины запасов, признанной в качестве расхода в период восстановления стоимости.

8.5 Поступление запасов

Поступление запасов происходит в следующих случаях:

1. создание запасов Обществом;
2. приобретение запасов за плату;
3. выявление излишков при инвентаризации;
4. поступление запасов в обмен на неденежные средства;
5. безвозмездное поступление запасов;
6. поступление запасов в качестве вклада в уставный капитал;
7. оприходование материалов при демонтаже объектов ОС.

8.6 Создание запасов Обществом

При изготовлении запасов собственными средствами первоначальной стоимостью запасов является их фактическая производственная себестоимость.

Фактическая производственная себестоимость складывается из:

- прямых затрат на материалы;
- прямых затрат на выплату вознаграждений работникам (оплату труда работников);
- других прямых затрат, связанных с изготовлением запасов;
- переменных накладных расходов, включающих материальные затраты, амортизацию ОС, заработную плату вспомогательного персонала, накладные расходы, непосредственно связанные с изготовлением и реализацией запасов.

В Обществе используется система подсчета себестоимости с полным распределением затрат.

В системе расчета себестоимости с полным распределением затрат, все производственные затраты, переменные и постоянные, прямые и косвенные, которые понесены в месте производства или в процессе производства, относятся к себестоимости продукта и включаются в себестоимость запасов.

Метод определения себестоимости продукции применяется в Обществе по фактическим затратам с использованием плановой калькуляции.

8.7 Приобретение запасов за плату

Запасы, приобретенные за плату, первоначально принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

Фактическая себестоимость запасов, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Республики Казахстан) включает:

1. Прямые расходы:

- суммы, уплачиваемые поставщикам в соответствии с договорами (за минусом скидок, возвратов и прочих аналогичных статей, вычитаемых при определении затрат на приобретение);
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги;
- затраты по доведению запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях (например, затраты по доработке, сортировке, упаковке и улучшению технических характеристик полученных запасов);
- вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям;
- транспортные расходы, связанные с приобретением запасов;
- услуги по снабжению, хранению и комплектации;
- прочие связанные с приобретением запасов работы и услуги;

2. *Дополнительные расходы*, к которым относятся затраты на приобретение и заготовку, которые нельзя напрямую отнести к конкретным запасам на основании первичных документов, а также расходы, возникающие после принятия запасов к учету.

Затратами, исключаемыми из себестоимости запасов и признаваемыми в качестве текущих расходов в период их возникновения, являются:

- сверхнормативные потери сырья, труда и прочих производственных затрат;
- затраты на хранение, если только они не необходимы в производственном процессе для перехода к следующему этапу;
- административные накладные расходы, которые не связаны с доведением запасов до их настоящего местоположения и состояния;
- расходы на продажу.

Приобретение запасов, стоимость которых выражена в иностранной валюте, их оценка производится в тенге путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу, действующему на дату перехода всех выгод и рисков по данным запасам.

В дальнейшем фактические затраты на приобретение таких запасов не корректируются на курсовые разницы, возникающие с момента первичного принятия запасов к учету до момента погашения соответствующих обязательств.

8.8 Учет выявленных излишков запасов

В случае, если в ходе проведения инвентаризации обнаружены неучтенные запасы (излишки), то такие запасы приходятся в корреспонденции со счетами прочих доходов по стоимости, которая определяется исходя из их справедливой стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Для определения справедливой стоимости запасов, Общество использует следующие данные:

1. данные о последней рыночной цене операции с соответствующими запасами, но при условии отсутствия существенных отрицательных изменений в технологической, рыночной или правовой среде, в которой Общество осуществляет свою деятельность;

2. информацию о рыночной цене на подобные запасы с учетом индивидуальных характеристик, особенностей и степени незавершенного производства, для которого определяется справедливая стоимость;

3. иные дополнительные показатели, характеризующие уровень цен на рассматриваемые запасы (в том числе и данные о стоимости запасов, определяемые независимым оценщиком);

4. различные внешние источники, такие как: статистические данные, данные прайс-листов других организаций. Интернет.

Справедливую стоимость запасов Общество может определять, как самостоятельно, так и с привлечением независимого оценщика. Целесообразность привлечения независимого оценщика Общество определяет самостоятельно, исходя из принципа баланса между выгодами и затратами.

8.9 Поступление запасов в обмен на неденежные средства

Себестоимостью запасов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение не денежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче, исходя из их справедливой (рыночной) стоимости.

Кроме того, в себестоимость запасов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств не денежными средствами, включаются все дополнительные расходы, связанные с доставкой и приведением запасов в состояние, пригодное для использования.

Если операция по приобретению запасов включает частичную оплату денежными средствами, то справедливая (рыночная) стоимость товаров или услуг корректируется на сумму соответствующих денежных средств или их эквивалентов.

8.10 Безвозмездное поступление запасов

Первоначальной стоимостью запасов, полученных безвозмездно, признается их справедливая (рыночная) стоимость на дату принятия к учету. В себестоимость запасов включаются фактические затраты на доставку запасов и приведение их в состояние, пригодное для использования.

Безвозмездно полученные запасы отражаются по дебету счета «Запасы» и кредиту счета

«Прочие доходы».

8.11 Поступление запасов в качестве вклада в уставный капитал

Фактической себестоимостью запасов, внесенных в счет вклада в уставный капитал, признается их справедливая стоимость, согласованная учредителем. Справедливая стоимость может быть определена самостоятельно или с привлечением независимого оценщика (см. пункт «Учет выявленных излишков»),

В себестоимость запасов могут включаться фактические затраты на доставку в Общество запасов и приведение их в состояние, пригодное для использования.

8.12 Оприходование запасов при демонтаже объектов основных средств

При демонтаже, а также проведении ремонта объектов основных средств (например, сооружений, зданий и т.д.), Общество производит замену его элементов.

Демонтированные элементы Общество приходуется в качестве запасов по стоимости, определенной на основе внутренних оценок, базирующихся на техническом состоянии, величине износа и действующих рыночных ценах на аналогичные новые материалы.

После демонтажа данные элементы признаются в составе доходов и одновременно учитываются в составе материалов на складах, предназначенных для дальнейшего их использования в производстве, реализации и замены.

8.13 Выбытие запасов

Выбытие запасов происходит в следующих случаях:

1. списание запасов на расходы при отпуске их в производство, на хозяйственные расходы;
2. реализация запасов на сторону:
 - за плату, в соответствии с договором купли-продажи;
 - безвозмездно;
 - в качестве взносов в уставный капитал;
3. прочее выбытие запасов как результат:
 - истечения сроков хранения, морального устаревания, иных случаев утраты потребительских свойств;
 - выявления недостатков при инвентаризации;
 - хищения запасов.

При отпуске запасов в производство, при продаже и ином выбытии их оценка производится по методу *средневзвешенной стоимости*.

Недостачи или естественная убыль запасов в пределах норм, списывается на себестоимость. При отсутствии норм - убыль рассматривается как недостача сверх норм.

Недостача запасов и порча сверх норм естественной убыли относятся на виновных лиц. В тех случаях, когда виновные лица не установлены или во взыскании с виновных лиц отказано судом, убытки от недостачи порчи списываются на текущие расходы.

После продажи запасов их балансовая стоимость признается в качестве расхода в том периоде, когда признается соответствующий доход.

Запасы, стоимость которых включена в стоимость других активов, признаются в качестве расхода в течение срока полезной службы указанных активов.

8.14 Порядок создания и учет резервов на возможное обесценение запасов

Запасы принимаются к учету по себестоимости. С течением времени себестоимость запасов может быть снижена в результате рыночной конъюнктуры, повреждения в процессе хранения, полного или частичного устаревания запасов. Соответственно, величина, по которой запасы были отражены на счетах учета, может превышать их реальную стоимость.

При проведении инвентаризации определяются случаи снижения стоимости запасов, на основании которых Общество определяет степень обесценения стоимости запасов.

Стоимость запасов может быть снижена в следующих случаях:

1. повреждение запасов (порча, поломка, дефекты);
2. полное или частичное устаревание запасов;
3. увеличение возможных расходов, связанных с реализацией запасов;
4. отсутствие возможности дальнейшего использования запасов в связи с изменением технологий, применяемых в Обществе;
5. другие случаи, когда утрачивается первоначально ожидаемая экономическая выгода, то есть существует вероятность частичной потери прибыли при использовании запасов.

Алгоритм проведения теста на обесценение и формирование резерва

На дату составления финансовой отчетности Обществом проводится тест на обесценение запасов, которые должны оцениваться по наименьшей из двух величин: балансовой стоимости и возможной чистой стоимости реализации. Затраты на выбытие могут игнорироваться, если их сумма незначительна.

В целях проведения теста на обесценение и принятия решения о создании резерва Общество выделяет запасы, которые на данный момент:

- невозможно использовать или реализовать в их текущем состоянии (неликвидные запасы);
- можно использовать в производстве или реализовать на свободном рынке без дополнительных расходов по доведению их до состояния пригодного к реализации.

Для этого Общество проводит инвентаризацию запасов и/или детальный анализ движения запасов (анализ оборачиваемости) и выделяет неликвидные запасы.

В случае выявления неликвидных запасов Общество производит начисление резерва в размере 100% от их стоимости. Начисление и пересмотр размера такого резерва производится исходя из сроков нахождения запасов на складах, степени их пригодности к использованию в производственной деятельности, морального износа.

В случае, если по результатам анализа запасов выявлены запасы, которые на данный момент можно использовать в производстве или реализовать на свободном рынке без дополнительных расходов по доведению их до состояния пригодного к реализации, то необходимо рассчитать возможную чистую стоимость их реализации и сравнить ее с балансовой стоимостью данных запасов.

Возможная чистая стоимость реализации - это предполагаемая продажная цена в ходе обычной деятельности, за вычетом возможных затрат на выполнение работ и возможных затрат на реализацию. Возможная чистая стоимость реализации запасов определяется как текущая рыночная стоимость запасов на отчетную дату за вычетом предполагаемых затрат на реализацию.

Текущая рыночная стоимость определяется на основе информации о ближайших по времени к отчетной дате сделках по реализации данного вида запасов или, при ее отсутствии, оценках Общества в отношении возможной цены реализации запасов.

Расчет возможной чистой стоимости реализации запасов производится агрегировано по группам однородных запасов, имеющих одинаковую рыночную стоимость, или по каждой статье номенклатуры.

Если чистая стоимость реализации запасов меньше их балансовой стоимости, то на разницу создается резерв под обесценение запасов.

В случае повышения продажной цены запасов, стоимость которых ранее была снижена и, которые продолжают оставаться на складе, следует восстановить их стоимость до себестоимости, т.к. выше себестоимости запасы оцениваться не могут. На каждую отчетную дату проводится оценка резерва под обесценение запасов. В зависимости от состояния запасов на отчетную дату производится корректировка, учитывающая как все списания запасов, которые не могут быть реализованы или отпущены в производство, так и изменения их качества, то есть, происходит не возврат списания стоимости запасов, а корректировка резерва под их обесценение.

На каждую отчетную дату Общество выявляет наличие или отсутствие каких-либо признаков того, что убыток от обесценения, признанный в предшествующие периоды в отношении запасов, возможно, больше не существует или уменьшился. В этом случае, убыток от обесценения, признанный в предшествующие периоды в отношении запасов, подлежит реверсированию.

Если на конец текущего периода оценка резерва превышает величину резерва, созданного на конец предыдущего периода, то разница относится на увеличение текущих расходов. Если на конец текущего периода оценка резерва меньше, чем величина резерва, созданного на конец предыдущего периода, то разница относится на уменьшение текущих расходов.

8.15 Раскрытие в финансовой отчетности

Финансовая отчетность должна содержать следующую информацию о запасах:

- учетную политику, принятую для оценки запасов, в том числе - использованный способ расчета их себестоимости;
- общую балансовую стоимость запасов и балансовую стоимость по статьям классификации;
- соответствующую сумму запасов, признанных в качестве расхода в течение периода;
- любую сумму уценки стоимости запасов, признанную в качестве расхода в течение периода;
- любую сумму восстановления списанной стоимости запасов, которое признается в качестве снижения суммы запасов, признанного расходом в соответствующем периоде;
- те обстоятельства или события, которые привели к восстановлению списанных запасов;
- балансовую стоимость запасов, заложенных в качестве обеспечения обязательств.

Нормативно-правовая база

1. МСФО (IAS) 1 Представление финансовой отчетности;
2. МСФО (IAS) 2 Запасы;
3. Правила ведения бухгалтерского учета. Утверждены приказом Министра финансов Республики Казахстан от 31 марта 2015 года № 241.

9. Обесценение активов

9.1 Общее положение

Настоящий раздел учетной политики применяется для учета обесценения всех активов, за исключением:

- запасов;
 - финансовых активов;
 - долгосрочных активов (или групп выбытия), классифицированных как предназначенные для продажи;
 - инвестиционной собственности, оцениваемой по справедливой стоимости.
- Настоящий раздел учетной политики устанавливает процедуры, позволяющие удостовериться в том, что балансовая стоимость активов не превышает их

возмещаемой суммы, а также в определении требований к раскрытию соответствующей информации в отчетности.

9.2 Основные понятия

Активный рынок - рынок, где выполняются все перечисленные ниже условия:

- обращающиеся на рынке товары являются однородными;
- как правило, в любое время можно найти покупателей и продавцов, желающих совершить сделку;
- информация о ценах является общедоступной.

Балансовая стоимость - стоимость, по которой учитывается актив после вычета начисленных амортизационных отчислений (амортизации) и начисленных убытков от обесценения.

Генерирующая единица - это наименьшая определяемая группа активов, которая создает притоки денежных средств, независимые от притоков денежных средств от других активов.

Затраты на выбытие - приростные издержки, напрямую связанные с выбытием актива или генерирующей единицы, за вычетом финансовых издержек и расходов по налогу на прибыль.

Амортизируемая величина - стоимость актива или иная сумма, принимаемая за стоимость в финансовой отчетности, за вычетом его ликвидационной стоимости.

Амортизация (списание) - систематическое распределение амортизируемой величины актива на срок его полезного использования.

Справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу - это выручка от продажи актива или генерирующей единицы в результате сделки, заключенной между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию сторонами, за вычетом затрат, связанных с выбытием.

Убытки от обесценения - сумма, на которую балансовая стоимость актива или генерирующей единицы, превышает его возмещаемую стоимость.

Возмещаемая стоимость актива или генерирующей единицы - справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу или ценность использования в зависимости от того, которая из данных величин больше.

Срок службы - это либо:

- предполагаемый период использования актива Обществом;
- число единиц продукции или аналогичных единиц, которое Общество ожидает получить в результате использования актива.

Ценность использования - приведенная (дисконтированная) стоимость будущих денежных потоков, которые предположительно будут получены от актива или генерирующей единицы.

9.3 Классификация и определение актива, подлежащего обесценению

По виду активов, к которым относится:

- обесценение основных средств и незавершенного строительства;
- обесценение нематериальных активов.

По состоянию на каждую отчетную дату при наличии признаков, указывающих на возможное обесценение актива, необходимо оценивать возмещаемую сумму каждого актива.

Актив обесценивается, если его балансовая стоимость превосходит возмещаемую стоимость. При наличии любых данных признаков Обществу необходимо провести формальную оценку возмещаемой стоимости.

Не требуется, чтобы Общество проводило формальную оценку возмещаемой стоимости в отсутствие каких-либо признаков возможного обесценения активов.

При оценке возможного уменьшения стоимости актива следует учитывать, как

минимум следующее:

Внешние источники информации

- в течение периода рыночная стоимость актива снизилась значительно больше, чем ожидалось с течением времени или при обычном использовании;
- значительные изменения, имеющие неблагоприятные последствия для Общества, произошли в течение периода или произойдут в ближайшем будущем в технических, рыночных, экономических или правовых условиях, в которых Общество осуществляет деятельность, или на рынке, для которого предназначен актив;
- рыночные процентные ставки или иные рыночные нормы прибыли на инвестиции повысились в течение периода, и данный рост, вероятно, будет иметь существенные неблагоприятные последствия для ставки дисконтирования, используемой при расчете ценности использования возмещаемой стоимости актива;
- балансовая стоимость чистых активов Общества превышает его рыночную капитализацию.

Внутренние источники информации

- существуют признаки морального устаревания или физической порчи актива;
- значительные изменения, имеющие неблагоприятные последствия для Общества, произошли в течение периода или предположительно могут иметь место в ближайшем будущем в отношении интенсивности и способа использования (или предположительного использования) актива. Данные изменения включают простой актива, планы по прекращению или реструктуризации деятельности, к которой относится актив, планы по выбытию актива до ранее запланированной даты, а также реклассификация срока службы актива с неопределенного на определенный;
- из внутренней отчетности явствует, что экономическая эффективность актива хуже или будет хуже, чем ожидалось.

Даже при отсутствии признаков, указывающих на обесценение, всегда следует тестировать на обесценение перечисленные ниже виды активов:

- нематериальные активы с неограниченным сроком полезной службы;
- нематериальные активы, которые в настоящий момент не могут быть использованы по назначению.

Тест на обесценение может быть проведен в любое время в течение отчетного периода, при условии, что он проводится ежегодно в одно и то же время.

Различные нематериальные активы могут тестироваться на обесценение в различные моменты времени. Вновь приобретенные нематериальные активы подлежат тестированию на обесценение до окончания текущего отчетного периода.

Если существуют признаки того, что стоимость актива может уменьшиться, это может свидетельствовать о необходимости пересмотреть и скорректировать метод амортизации и ликвидационную стоимость, даже если не признается никакого убытка от обесценения.

9.4 Алгоритм действий проверки активов на обесценение

1. Определяем возмещаемую стоимость актива путем выбора максимальной величины из:

- ценности использования;
- справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу.

Если справедливая стоимость актива за вычетом затрат на продажу или ценность использования превышает его балансовую стоимость, то актив не обесценен и рассчитывать вторую величину необязательно;

2. Выбираем минимум из:

- Балансовой стоимости;
- Возмещаемой стоимости.

Если балансовая стоимость актива оказывается больше его возмещаемой стоимости, необходимо уменьшить стоимость актива в балансе до его возмещаемой стоимости и

признать убыток от обесценения в размере «балансовая стоимость актива минус его возмещаемая стоимость».

Скорректированная балансовая стоимость актива амортизируется в течение оставшегося срока полезной службы. При этом амортизационные отчисления рассчитываются:

Амортизационные отчисления = (Скорректированная балансовая стоимость - Ликвидационная стоимость) / Оставшийся срок полезной службы актива.

9.5 Расчет возмещаемой суммы

Нет необходимости всегда определять и «справедливую стоимость актива за вычетом расходов на продажу», и его «ценность использования». Если какая-либо из этих сумм превышает балансовую стоимость актива, то это означает, что актив не подлежит обесценению.

Бывает возможным определить «справедливую стоимость за вычетом расходов на продажу», даже если актив не является предметом торговли на активном рынке.

При отсутствии основания для оценки суммы, которую возможно получить в результате продажи, в качестве возмещаемой суммы может использоваться «ценность использования» актива.

«Ценность использования» актива, предназначенного для продажи, будет состоять, главным образом, из чистых поступлений от выбытия, так как денежные средства от использования актива до момента его выбытия, скорее всего, окажутся весьма незначительными.

Возмещаемая сумма определяется для отдельного актива, если он создает приток денежных средств, независимый от притоков денежных средств, создаваемых другими активами.

В противном случае возмещаемая сумма определяется для генерирующей единицы, к которой принадлежит актив, за исключением случаев, когда:

а. «справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу» актива превышает балансовую стоимость; или

в. «ценность использования» актива незначительно отличается от его «справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу».

Возмещаемая сумма - нематериальные активы с неограниченным сроком полезной службы. Нематериальный актив с неограниченным сроком полезной службы тестируется на обесценение ежегодно, независимо от того, существует ли указание на возможное уменьшение его стоимости.

В текущем периоде может использоваться последний предыдущий расчет возмещаемой суммы при условии соблюдения следующих критериев:

- с момента проведения последнего расчета в активах и пассивах не произошло существенных изменений;

- последний расчет показал, что возмещаемая сумма актива существенно превышает его балансовую стоимость; и

- текущая возмещаемая сумма актива с высокой степенью вероятности выше его балансовой стоимости.

9.6 Справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу

Наилучшим свидетельством «справедливой стоимости актива за вычетом расходов на продажу» является *обязательный* (для обеих сторон) договор о купле-продаже за вычетом затрат по выбытию.

На активном рынке «справедливой стоимостью актива за вычетом расходов на продажу» является рыночная цена актива за вычетом затрат по выбытию.

Рыночной ценой обычно является текущая цена покупателя, а при отсутствии таковой - цена самой последней операции.

При отсутствии договора купли-продажи или активного рынка «справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу» основывается на самой достоверной информации, доступной на дату составления бухгалтерского баланса.

Это предполагает выбытие актива в результате сделки, заключенной между хорошо осведомленными независимыми сторонами, за вычетом затрат по выбытию.

«Справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу» не должна отражать принудительной продажи, если только руководство не вынуждено произвести продажу немедленно.

Примерами затрат по выбытию являются:

- судебные издержки.
- государственные пошлины, иные сборы, а также налоги, связанные с выбытием актива;
- расходы по демонтажу и транспортировке актива;
- дополнительные расходы, связанные с предпродажной подготовкой актива.

9.7 «Ценность использования» актива

Оценка «Ценности использования» актива представляет собой расчет текущей дисконтированной стоимости, который отражает ожидаемую текущую дисконтированную стоимость будущих потоков денежных средств. Данный расчет основан на:

- а. оценке ожидаемых потоков денежных средств от актива;
- в. безрисковой ставке процента;
- с. премии за риск;
- д. прочих факторах, которые могут повлиять на потоки денежных средств и безрисковую ставку процента.

9.8 Оценка потоков денежных средств

При измерении «Ценности использования» актива оценка потоков денежных средств должна основываться на:

- наилучшей оценке руководством всего спектра условий, которые будут существовать на протяжении оставшегося срока полезной службы актива;
- самых последних финансовых бюджетах/прогнозах, которые должны охватывать период максимальной продолжительностью в 5 лет, исключая какие-либо потоки денежных средств, являющиеся результатом реструктуризации или повышения производительности активов;
- экстраполяции - постоянно увеличивающегося или снижающегося темпа роста.

За исключением случаев, когда имеется надлежащее обоснование, темп роста не должен превышать долгосрочного среднего темпа роста в отношении продукции, отраслей, страны, где осуществляется производственная деятельность, или рынка.

Руководство может использовать прогнозные оценки, основанные на бюджетах/прогнозах за период продолжительностью более пяти лет, если оно уверено в надежности указанных прогнозных оценок.

9.9 Состав оценок потоков денежных средств

Потоки денежных средств включают:

- притоки денежных средств от продолжающегося использования актива;
- оттоки денежных средств, которые необходимы для генерирования притоков денежных средств, включая средства на подготовку актива к использованию; и
- чистые потоки денежных средств, при наличии таковых, получаемые (или выплачиваемые) при выбытии актива.

Так как потоки денежных средств оцениваются для актива в его текущем состоянии, «ценность использования» актива не отражает:

- оттоков денежных средств, возникающих от реструктуризации, к которой Общество еще не приступило, или обусловленное реструктуризацией снижение затрат и получение дополнительных выгод; или

- оттоков денежных средств, которые приведут к улучшению или усовершенствованию актива, или соответствующих притоков денежных средств, которые возникнут в результате таких оттоков.

9.10 Признание убытков от обесценения

Убыток от обесценения должен немедленно признаваться в качестве расхода в отчете о совокупной прибыли в статье «Прочие неоперационные расходы».

Убыток от обесценения активов отражается по дебету счета 7420 «Расходы от обесценения активов» кредит» 2430 «Убыток от обесценения основных средств».

После признания убытка от обесценения будущие расходы на амортизацию в отношении данного актива, корректируются для систематического распределения пересмотренной балансовой стоимости актива в течение оставшегося срока полезной службы.

9.11 Распределение убытка от обесценения на активы в рамках генерирующей единицы

Убыток от обесценения для генерирующей единицы (наименьшей группы генерирующих единиц) признается в том случае, если возмещаемая сумма единицы (группы) меньше чем балансовая стоимость этой единицы (группы единиц).

Убыток от обесценения должен быть распределен между активами генерирующей единицы в следующем порядке:

- сначала уменьшается балансовая стоимость гудвилла, отнесенного к этой генерирующей единице;

- если вся стоимость гудвилла списана, уменьшается стоимость других активов генерирующей единицы пропорционально их балансовой стоимости в составе единицы (группы единиц).

При распределении убытка от обесценения, необходимо проследить, чтобы балансовая стоимость актива не оказалась ниже наибольшего значения из:

- справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу;
- его ценности использования.

9.12 Восстановление убытка от обесценения

На каждую отчетную дату Общество оценивает признаки того, что убыток от обесценения активов, признанный в предыдущих периодах возможно больше не существует или изменился. К таким признакам относятся следующие события:

- рыночная стоимость актива значительно выросла;

- произошли или очевидно, что произойдут существенные изменения среды, в которой работает Общество, или на рынке, для которого предназначен актив;

- рыночные процентные ставки или иные рыночные нормы прибыли на инвестиции понизились в течение периода и данное снижение, вероятно, будет иметь существенные последствия для ставки дисконтирования, используемой при расчете ценности использования, и существенно увеличит возмещаемую стоимость актива;

- произошли или очевидно, что произойдут изменения в ближайшем будущем в отношении интенсивности, полезного потенциала актива и способа использования (или предположительного использования) актива;

- данные внутренней отчетности доказывают, что текущие или будущие результаты использования актива оказываются значительно лучше, чем ожидалось и др.

Признаки возможного уменьшения убытка от обесценения зеркально отображают внешние и внутренние признаки возможного убытка от обесценения.

Если вышеуказанные признаки существуют, то Общество повторно рассчитывает возмещаемую сумму актива.

9.13 Восстановление убытка от обесценения для отдельного актива

Восстановление убытка от обесценения необходимо производить в пределах балансовой стоимости, которая существовала бы без учета от обесценения.

Восстановление убытка от обесценения признается в отчете о совокупной прибыли.

После признания восстановления убытков от обесценения амортизационные отчисления в отношении актива корректируются в будущих периодах для равномерного списания скорректированной балансовой стоимости актива за вычетом его ликвидационной стоимости на протяжении оставшегося срока его полезной службы на регулярной основе.

9.14 Восстановление убытка от обесценения для генерирующей единицы

Восстановление убытка от обесценения для генерирующей единицы должно относиться на активы единицы, пропорционально балансовой стоимости этих активов. Эти увеличения балансовой стоимости должны рассматриваться как восстановление убытков от обесценения по отдельным активам.

При этом балансовая стоимость актива не может увеличиться сверх меньшего из:

- ее возмещаемой суммы (если определена);
- балансовой стоимости, которая была бы определена (за вычетом амортизации), если бы в предыдущие периоды в отношении актива не признавался убыток от обесценения.

9.15 Раскрытие в финансовой отчетности

Для каждого класса активов Общество раскрывает следующую информацию:

- сумму убытков от обесценения, признанную в отчете о совокупном доходе за отчетный период, а также статьи отчета о совокупном доходе, в которые эти убытки включены;
- сумму восстановления убытков от обесценения, признанную в отчете о совокупной прибыли за отчетный период, а также статьи отчета о совокупной прибыли, в которых эти убытки восстановлены;
- сумму убытков от обесценения переоцениваемых активов, признанную непосредственно в капитале за отчетный период.

Вид активов - это группировка активов, сходных по характеру и использованию в деятельности Общества.

Относительно каждого существенного значения убытка от обесценения, признанного (или восстановленного) в течение периода в отношении актива или генерирующей единицы Общество раскрывает:

1. события и обстоятельства, в результате которых был признан или восстановлен убыток от обесценения;
2. сумму признанного или восстановленного убытка от обесценения;
3. в отношении отдельного актива - характер и назначение актива;
4. для генерирующей единицы:
 - описание генерирующей единицы, сумму признанного (или восстановленного) убытка от обесценения по классам активов;
 - при изменениях в совокупности активов, составляющих генерирующей единицы, произошедших со времени проведения предыдущей оценки возмещаемой стоимости - описание метода объединения активов, который применяется в настоящее время, и который применялся ранее. Кроме того, раскрываются причины, которые привели к изменению метода определения генерирующей единицы;
5. информацию о том, определялась ли возмещаемая стоимость актива или генерирующая единица как его справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу или

как его ценность от использования;

6. если возмещаемая стоимость определялась как справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу, то раскрываются принципы, использованные для определения справедливой стоимости (т.е. была ли она определена посредством использования информации с активного рынка);

7. если возмещаемая стоимость определялась как ценность от использования, то раскрывается ставка дисконтирования, использованная при проведении настоящей и предыдущей оценки ценности от использования актива.

Общество раскрывает информацию об оценках, используемых для измерения возмещения генерирующей единицы, когда нематериальный актив с неограниченным сроком полезной службы включается в балансовую стоимость этой генерирующей единицы.

Нормативно-правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

10. Долгосрочные активы, предназначенные для продажи и прекращенная деятельность

10.1 Общие положения

Настоящий раздел учетной политики устанавливает порядок учета долгосрочных активов, «предназначенных для продажи», а также представление и раскрытие информации по прекращенной деятельности в финансовой отчетности.

Положения учетной политики должны применяться для учета всех внеоборотных активов и всех групп выбытия, за исключением следующих активов:

- отложенные налоговые активы;
- активы, связанные с вознаграждением работников;
- финансовые активы;
- внеоборотные активы, порядок учета которых основан на справедливой стоимости, в соответствии с разделом учетной политики «Инвестиционная недвижимость»;
- долгосрочные активы, которые оцениваются по справедливой стоимости за вычетом расчетных сбытовых расходов.

10.2 Основные понятия

Долгосрочный актив (или выбывающая группа), предназначенный для продажи — это долгосрочный актив, балансовая стоимость которого будет возмещена в основном за счет продажи, а не посредством продолжающегося использования.

Группа выбытия - группа активов, предназначенных для одновременного выбытия путем продажи, либо другим способом, на основе одной операции, а также обязательств, непосредственно связанных с этими активами, которые передаются в результате этой операции.

Затраты на продажу - это дополнительные затраты, которые непосредственно связаны с выбытием актива, за вычетом затрат на финансирование расходов по уплате налога на прибыль.

Дата классификации - дата, по состоянию на которую организация классифицирует активы и/или группу выбытия в качестве «предназначенные для продажи».

Возмещаемая стоимость определяется как наибольшая из величин:

- a. справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу; и
- b. ценности его дальнейшего использования.

10.3 Критерии классификации

Общество должно классифицировать долгосрочный актив (или выбывающую группу) как предназначенный для продажи, если его балансовая стоимость будет возмещена в основном за счет продажи, а не посредством продолжающегося использования.

Для этого актив (или выбывающая группа) должен быть в наличии для немедленной продажи в его текущем состоянии и только на условиях обычных и обязательных при продаже таких активов (или выбывающих групп), и его продажа должна быть в высшей степени вероятной.

Для того, чтобы продажа была в высшей степени вероятной необходимо выполнение следующих условий:

- соответствующий уровень руководства должен принять план продать актив (или выбывающую группу);
- должна быть инициирована активная программа поиска покупателя и выполнения плана;
- продажа должна быть осуществлена в течение года с даты классификации;
- действия, требуемые для выполнения плана по продаже, должны показывать, что значительные изменения в плане или его отмена маловероятны.

Примерами таких активов в Обществе являются, например, грузовые автомобили, генераторы, или прочая техника, исключенные из инвентарного списка в соответствии с законодательством и подлежащие разделке на металлолом.

Торговая операция по продаже долгосрочных активов может быть проведена путем обмена долгосрочных активов на другие долгосрочные активы при наличии коммерческой сущности операции.

10.4 Измерение долгосрочных активов и групп на выбытия

До первоначальной классификации как «предназначенные для продажи», балансовая стоимость активов или группы выбытия измеряется в соответствии с применимым и в их отношении МСФО и положениями учетной политики.

Долгосрочные активы или группы на выбытия, классифицируемые как «предназначенные для продажи», измеряются по наименьшей величине из величин:

- балансовой стоимости;
- справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие.

При переводе основных средств в категорию долгосрочных активов, «предназначенных для продажи», то по таким объектам основных средств прекращается начисление амортизации.

Если предполагается, что продажа произойдет спустя один год от даты приобретения, затраты на выбытие измеряются по приведенной стоимости.

Любое увеличение приведенной стоимости затрат на выбытие, которое возникает с течением времени, учитывается в составе затрат на финансирование.

Убытки от обесценения отражаются для любого снижения стоимости актива или групп на выбытия до справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие.

Последующее увеличение справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие отражается как доход в пределах накопленного убытка от обесценения в соответствии с положениями учетной политики «Обесценение активов».

Прибыль или убыток, ранее не учтенные в оценке выбытия долгосрочных активов должны учитываться на дату списания последних. Например, если стоимость актива была определена с учетом предположения о его продаже, а затем обнаружилось, что продажная цена будет ниже его стоимости.

10.5 Изменения в планах продаж

Предназначенные для продажи активы, перестают классифицироваться как таковые, если критерии признания более не соблюдаются.



Долгосрочные активы, которые перестают классифицироваться как «предназначенные для продажи», измеряются по наименьшей величине из двух значений:

1. балансовой стоимости, определенной до того момента, когда актив или группа на выбытие были классифицированы как «предназначенные для продажи». Балансовая стоимость корректируется с учетом амортизации, износа или переоценки активов, которые были бы учтены, если бы актив или группа выбытия не были классифицированы как «предназначенные для продажи»;

2. возмещаемой стоимости на дату принятия решения не продавать активы, ранее включенные в группу выбытия.

Любые корректировки балансовой стоимости активов, ранее классифицированных как «предназначенные для продажи», признаются в отчете о совокупной прибыли в периоде, в котором критерии классификации больше не удовлетворяются.

10.6 Раскрытие в финансовой отчетности

Информация о долгосрочных активах, предназначенных для продажи, и итоговые активы и итоговые обязательства группы выбытия представляются в балансе отдельно от других активов и обязательств в категории краткосрочных активов/обязательств. Эти суммы не подлежат взаимозачету и не компенсируются друг другом.

Основные классы активов и обязательств, классифицированных как предназначенные для продажи, раскрываются отдельно в примечаниях к финансовой отчетности.

В примечаниях к финансовой отчетности за отчетный период, в котором долгосрочный актив или группа выбытия классифицировались, как предназначенные для продажи или были проданы, раскрывается следующая информация:

- описание (название, балансовая стоимость) долгосрочного актива или группы выбытия;

- описание обстоятельств по продаже актива, а также способа и сроков такого выбытия;

- прибыль или убыток от продажи актива или группы выбытия (отдельной строкой в отчете о совокупном доходе).

Для долгосрочных активов или групп выбытия, по которым изменились планы продажи, раскрывается следующая информация:

- описание обстоятельств, обусловивших принятие решения об изменении плана продажи;

- влияние принятого решения на результаты деятельности в данном отчетном периоде и в течение всех периодов, по которым информация представлялась ранее.

Нормативно-правовая база

1. МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»;

2. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности».

11. Денежные средства

11.1 Общее положение

Настоящий раздел учетной политики определяет порядок предоставления в «Отчете о движении денежных средств» информации об изменениях в денежных средствах и денежных эквивалентах Общества посредством отчета о движении денежных средств, в котором производится классификация поступлений и платежей денежных средств за период, получаемых от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.



11.2 Основные понятия

Денежные средства включают денежные средства на текущих банковских счетах и депозиты до востребования.

Эквиваленты денежных средств - краткосрочные, высоколиквидные инвестиции, легко обратимые в определенную сумму денежных средств, и подвергающиеся незначительному риску изменения ценности с первоначальным сроком погашения не более трех месяцев. Они оцениваются на отчетную дату по рыночной справедливой стоимости.

Эквиваленты денежных средств предназначены скорее для удовлетворения краткосрочных денежных обязательств, а не для инвестиций или других целей.

Потоки денежных средств - поступления и выплаты денежных средств и эквивалентов денежных средств.

Операционная деятельность - основная приносящая доход деятельность Общества и прочая деятельность, отличная от инвестиционной и финансовой деятельности.

Инвестиционная деятельность - приобретение и выбытие долгосрочных активов и других инвестиций, не относящихся к эквивалентам денежных средств.

Финансовая деятельность - деятельность, которая приводит к изменениям в размере и составе внесенного капитала и заемных средств Общества.

11.3 Классификация денежных средств

1. денежные средства в пути;
2. денежные средства на текущих банковских счетах;
3. денежные средства на карточных счетах;
4. денежные средства на сберегательных счетах (со сроком погашения не более трех месяцев)
5. прочие денежные средства.

11.4 Учет денежных средств, ограниченных к использованию

Денежные средства, ограниченные для использования в силу договорных или других юридических условий (счет является залоговым, либо на счет наложен арест налоговыми или другими государственными органами), учитываются в бухгалтерском учете обособленно.

Суммы денежных средств и их эквивалентов, ограниченные для использования в течение срока менее 12 месяцев после отчетной даты, отражаются в составе краткосрочных активов. В случае ограничения использования денежных средств и их эквивалентов в течение 12 месяцев после отчетной даты или более, данные суммы отражаются в составе долгосрочных активов.

11.5 Создание резерва под обесценение денежных средств

Для отражения реальной суммы денежных средств, которые возможно использовать для текущей деятельности, предусматривается создание резерва под обесценение денежных средств. Резерв создается по счетам в банках, в отношении которых начата процедура банкротства или имеются обоснованные сомнения в возможности получения денежных средств, размещенных в соответствующем банке. Размер резерва определяется в размере 100% суммы, ограниченной в использовании.

11.6 Учет эквивалентов денежных средств

В составе эквивалентов денежных средств учитываются краткосрочные вклады с первоначальным сроком погашения не более трех месяцев.

Вклады, размещенные на срок более трех месяцев, рассматриваются в качестве инвестиций и учитываются на соответствующих счетах краткосрочных или долгосрочных финансовых активов.

11.7 Учет денежных средств в иностранной валюте

Иностранная валюта оценивается в бухгалтерском учете по рыночному курсу Национального банка РК. Курсовая разница, возникшая при переоценке остатков денежных средств по счетам в иностранной валюте на дату составления отчетности, должна признаваться в качестве дохода или расхода в период ее возникновения. Данная курсовая разница подлежит отражению на счетах прочих доходов и прочих расходов.

Положительная курсовая разница:

- Дебет счета «Денежные средства»;
- Кредит счета «Доходы от курсовой разницы».

Отрицательная курсовая разница:

- Дебет счета «Расходы по курсовой разнице»;
- Кредит счета «Денежные средства».

При отражении расчетов в иностранной валюте для каждой валюты должен быть обеспечен отдельный учет.

11.8 Отчет о движении денежных средств

Общество должно представлять сведения о движении денежных средств от операционной деятельности используя прямой метод, при котором раскрывается информация об основных видах валовых денежных разбивкой на потоки от операционной, инвестиционной или финансовой деятельности.

При использовании прямого метода информация об основных видах валовых денежных поступлений и валовых денежных выплат может быть получена из учетных записей Общества.

Отчет о движении денежных средств должен содержать сведения о потоках денежных средств за отчетный период с разбивкой на потоки от операционной, инвестиционной или финансовой деятельности.

Сумма потоков денежных средств от операционной деятельности является ключевым показателем того, в какой мере операции Общества обеспечивают поступление денежных средств для сохранения операционных возможностей Общества и осуществления новых инвестиций без обращения к внешним источникам финансирования.

Потоки денежных средств от операционной деятельности преимущественно связаны с основной приносящей доход деятельностью Общества. Таким образом, они, как правило, являются результатом операций и других событий, входящих в определение прибыли или убытка. Примерами при токов денежных средств от операционной деятельности являются: денежные поступления от продажи товаров и предоставления услуг, включая оплату краткосрочной и долгосрочной дебиторской задолженности, и претензий за несвоевременную оплату, а также денежные поступления от предоставления активов в аренду, денежные поступления по договорам, заключенным в коммерческих или торговых целях, проценты, полученные по краткосрочным вкладам с первоначальным сроком погашения не более трех месяцев.

Видами оттока денежных средств от операционной деятельности являются выплаты поставщикам за товары и услуги, приобретенные для использования в процессе предоставления услуг, выполнения работ, включая выплаты сопутствующих процентов, штрафов, пени, а также выплаты работникам Общества, уплата поступлений и выплат.

При использовании прямого метода информация об основных видах валовых денежных поступлений и валовых денежных выплат может быть получена из учетных записей Общества. Отчет о движении денежных средств должен содержать сведения о потоках денежных средств за отчетный период с налогов и прочих обязательных платежей.

Все другие существенные притоки и оттоки денежных средств, отличные от инвестиционной и финансовой деятельности, также классифицируются как операционная деятельность до тех пор, пока они не будут напрямую отнесены к инвестиционным или финансовым операциям.

Инвестиционная деятельность - приобретение и выбытие долгосрочных активов и других инвестиций, не относящихся к эквивалентам денежных средств.

Раскрытие информации о движении денежных средств от инвестиционной деятельности показывает, какие расходы были произведены с целью приобретения ресурсов, предназначенных для генерирования будущих доходов и потоков денежных средств. Только те расходы, которые влекут за собой признание актива в отчете о финансовом положении, могут классифицироваться как инвестиционная деятельность.

В денежные потоки от инвестиционной деятельности включаются:

- приобретение ОС;
- поступления от выбытия ОС и прочих долгосрочных активов;
- приобретение нематериальных активов;
- поступления от выбытия нематериальных активов;
- поступления от выбытия долгосрочных активов, классифицируемых как предназначенные для продажи;
- приобретение инвестиций, имеющих в наличии для продажи;
- вознаграждение, полученное по краткосрочным и долгосрочным банковским вкладам;
- приобретение и выбытие краткосрочных инвестиций.

Финансовая деятельность - деятельность, которая приводит к изменениям в размере и составе внесенного капитала и заемных средств Общества.

В денежные потоки от финансовой деятельности включаются:

- денежные поступления учредителя для увеличения уставного капитала, от эмиссии акций или других долевых инструментов;
- займы полученные;
- погашение займов;
- дивиденды выплаченные;
- погашение обязательств по финансовой аренде (проценты по финансовой аренде учитываются в составе операционной деятельности);
- поступление от выпущенных долговых ценных бумаг.

Денежные потоки от инвестиционной и финансовой деятельности должны развернуто отражать основные виды денежных поступлений и денежных платежей (например, финансирования капитальных вложений должны быть показаны отдельно от выплат по капитальным вложениям).

11.9 Раскрытие в финансовой отчетности

В финансовой отчетности Общество раскрывает информацию о составе денежных средств и их эквивалентов и проводится сверка сумм в отчете о движении с соответствующими статьями, предоставленными в отчете о финансовом положении.

Остатки по счетам денежных средств и их эквивалентов отражаются в отчете о финансовом положении в разделе краткосрочных активов по статье «Денежные средства и их эквиваленты». В примечаниях к финансовой отчетности раскрываются:

- денежные средства, ограниченные в использовании с указанием условий и природы данных ограничений;
- денежные средства на банковских депозитах (вкладах), с указанием процентной ставки и ограничениях на использование денежных средств до истечения срока депозита(вклада).

Нормативно-правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств».

12. Капитал

12.1 Общие положения

Настоящий раздел учетной политики определяет понятие капитала и требования к представлению информации о капитале в финансовой отчетности Общества.

12.2 Основные понятия

Капитал - это доля в активах Общества, остающаяся после вычета всех ее обязательств.

Уставный капитал Общества формируется посредством оплаты акций Единственным учредителем по их номинальной стоимости по ценам размещения, определяемым в соответствии с требованиями, установленными законодательством, и выражается в национальной валюте Республики Казахстан

Выпущенные акции - это величина взносов, поступающих от Единственного акционера по номинальной стоимости размещенных акций.

Прочий совокупный доход включает в себя статьи доходов и расходов (в том числе реклассификационные корректировки), которые не признаются в составе прибыли или убытка, поскольку это требуется или допускается другими МСФО.

К компонентам прочего совокупного дохода Общества относятся изменения величины, отражающей прирост стоимости от переоценки основных средств в случае применения модели учета по переоцененной стоимости.

Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) формируется нарастающим итогом путем прибавления чистого финансового результата деятельности (чистого дохода) Общества за текущий период к нераспределенной прибыли прошлых лет.

Чистый доход Общества остается в распоряжении Общества и направляется исключительно на развитие Общества и создание необходимых условий для работников и обучающихся.

12.3 Классификация и группировка

Капитал в отчете о финансовом положении классифицируется по следующим статьям.

1. Уставный (акционерный) капитал;
2. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

12.4 Уставный капитал (акционерный) капитал

Размер уставного капитала Общества определяется его учредителем, но не может превышать общей стоимости, передаваемого Общества.

Увеличение уставного капитала Общества осуществляется посредством размещения объявленных простых акций Общества.

Общество образовано со стопроцентным участием государства в уставном (акционерном) капитале. Министерство образования Республики Казахстан, уполномоченный орган соответствующей отрасли, осуществляющий права владения и пользования государственным пакетом акций, представляет интересы государства как Единственного акционера по вопросам, отнесенным к компетенции общего собрания акционеров, в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

Результат от размещения акций не признается в прибылях и убытках, а представляется в финансовой отчетности, как изменение в капитале.

Уставный (акционерный) капитал выражается в национальной валюте Республики Казахстан.

Простые акции Общества зарегистрированы акционерным обществом «Центральный депозитарий ценных бумаг».

Уставный капитал должен полностью сформирован учредителем к моменту государственной регистрации объявленных акций Общества в уполномоченном органе.

Государственная регистрация выпуска объявленных акций произведена Агентством Республики Казахстан по регулированию и развитию финансового рынка.

12.5 Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)

Нераспределенная прибыль Общества является дополнительным источником финансирования для достижения уставных целей.

Формирование нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) происходит путем сопоставления дохода и расхода на счете 5710 «Итоговая прибыль (итоговый убыток)» по итогам отчетного периода.

Использование нераспределенной прибыли происходит за счет:

- покрытия убытков прошлых лет;
- корректировок, возникающих в связи с изменениями учетной политики;
- проведения ретроспективных корректировок для исправления ошибок предыдущих периодов;
- присоединения к уставному (акционерному) капиталу по решению Учредителя;
- прочих операций.

12.6 Раскрытие в финансовой отчетности

В разделе Отчета о финансовом положении раскрывается обособленно каждая значимая категория капитала.

В отчете об изменении капитала раскрывается:

- прибыль или убыток за отчетный период;
- любая статья прибылей или убытков, признанная согласно МСФО непосредственно в капитале, а также общая сумма по этим статьям;
- по каждому компоненту капитала влияние изменения учетной политики и исправления ошибок. В отчете об изменениях капитала или в примечаниях к финансовой отчетности раскрывается:
 - суммы операций с владельцами собственного капитала;
 - сальдо нераспределенной прибыли на начало периода и на отчетную дату, а также соответствующие изменения за отчетный период;
 - сверка между балансовой стоимостью каждой категории оплаченного собственного капитала на начало и конец периода, с отдельным раскрытием каждого изменения.

В финансовой отчетности Общества также раскрывается информация об управлении капиталом:

- сведения о том, что именно Общество рассматривает как свой капитал, а также качественное описание целей Общества в отношении капитала, политики и процедур управления им;
- краткую количественную информацию по капиталу, которым управляет Общество;
- информацию о том, соответствует ли Общество внешним требованиям, предъявляемым к капиталу, а также описание политики и процедур управления капиталом, регулируемых внешними надзорными органами.

Для акционерного капитала в примечаниях к финансовой отчетности должно раскрываться:

1. количество акций, разрешенных к выпуску;
2. количество выпущенных и полностью оплаченных акций, а также выпущенных, но полностью не оплаченных;
3. номинальную стоимость акции;
4. сверку количества акций в обращении в начале и в конце года.

Нормативно - правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. Закон Республики Казахстан «О государственном имуществе» №413-IV от 01 марта

2011 г.;

3. Закон Республики Казахстан от 13 мая 2003 года № 415-П «Об акционерных обществах».

13. Вознаграждения работникам

13.1 Общие положения

Настоящий раздел учетной политики устанавливает правила признания и оценки, а также представления в финансовой отчетности Общества расходов и обязательств, возникающих в связи с вознаграждениями работников.

13.2 Основные понятия

Вознаграждения работникам - все формы возмещения, которые Общество предоставляет работникам в обмен на оказанные ими услуги или расторжение трудового соглашения.

Краткосрочные вознаграждения работникам вознаграждения работникам (кроме выходных пособий), выплата которых в полном объеме ожидается до истечения двенадцати месяцев после окончания годового отчетного периода, в котором работники оказали соответствующие услуги.

Вознаграждения по окончании трудовой деятельности - вознаграждения работникам (кроме выходных пособий и краткосрочных вознаграждений работникам), выплачиваемые по окончании их трудовой деятельности.

Прочие долгосрочные вознаграждения работникам - все виды вознаграждений работникам, кроме краткосрочных вознаграждений работникам, вознаграждений по окончании трудовой деятельности в Обществе и выходных пособий.

Выходные пособия - вознаграждения работникам, предоставляемые в обмен на расторжение трудового соглашения в результате одного из двух событий:

- решения Общества расторгнуть трудовое соглашение с работником до достижения им пенсионного возраста;
- решения работника принять предложение о вознаграждении, предоставляемом в обмен на расторжение трудового соглашения.

13.3 Классификация вознаграждений

1. *Краткосрочные* - такие как оплата труда, ежегодно оплачиваемые трудовые отпуска и оплачиваемые отпуска, выплаты по листкам нетрудоспособности, вознаграждения по итогам года, оплата медицинских услуг, бесплатные или дотируемые товары и услуги, обеспечение жильем, доставка к месту работы для занятых в настоящее время работников.

2. *Вознаграждения после окончания трудовой деятельности* - доплата к назначенным пенсионным выплатам, ежегодное медицинское обслуживание и т.д.

3. *Любые долгосрочные вознаграждения* - долгосрочные выплаты при потере трудоспособности, участие в премиях, регулярное премирование к праздничным, юбилейным датам и т.д.

4. *Выходные пособия* - при сокращении численности, при увольнении, при уходе в армию и т.д.

13.4 Признание и оценка

Краткосрочными являются вознаграждения, если должны быть выплачены в течение 12 месяцев после оказания услуг.

При оказании работникам услуг, Общество должно признавать величину краткосрочных вознаграждений в качестве обязательств.

Обязательства по краткосрочным вознаграждениям работникам оцениваются на не дисконтируемой основе.

Когда работник оказывает услуги Обществу в течение отчетного периода, компания должна признавать не дисконтированную величину краткосрочных вознаграждений работникам, подлежащую выплате в обмен на эти услуги:

- в качестве обязательства, по кредиту счета 3350 «Краткосрочная задолженность по оплате труда», после вычета любой уже выплаченной суммы. Если уже выплаченная сумма превышает величину выплат, Общество должно признавать это превышение в качестве актива в той мере, в какой авансовые выплаты по оплате труда приведут к сокращению будущих платежей или возврату денежных средств (дебет счета 1250 «Краткосрочная задолженность работников»); и
- в качестве расхода в том периоде, когда услуга оказана (если только вознаграждение не включается в себестоимость актива в соответствии с разделами «Основные средства» и «Нематериальные активы»).

Общество может оплачивать отсутствие работников по самым разным причинам, в том числе по случаю ежегодного отпуска, болезни и краткосрочной нетрудоспособности, по уходу за ребенком, для работы в качестве присяжного заседателя или на период военной службы. Оплачиваемые отпуска подразделяются на две категории:

- накапливаемые; и
- не накапливаемые.

Накапливаемый отпуск представляет собой очередной отпуск, а не накапливаемый отпуск - отпуск по болезни и т.п.

Затраты на выплату отпусков признаются:

- при накоплении оплачиваемых трудовых отпусков на момент оказания работниками услуг;
- при не накоплении - непосредственно при наступлении отпуска.

При переносе отпуска на следующий год Общество по состоянию на 31 декабря отчетного года признает обязательства в размере оплаты этих дней.

Не накапливаемые оплачиваемые отсутствия на работе не переносятся на будущие периоды: они теряются в случае их неполного использования в текущем периоде и не дают работникам права на получение денежных выплат за неиспользованный отпуск при уходе с Общества.

Обычно это относится к отпуску по болезни (в том смысле, что неиспользованные в прошлых периодах отпуска не увеличивают будущие компенсации), отпуску по уходу за ребенком и оплачиваемому отсутствию на работе в связи с исполнением обязанностей присяжного заседателя или на период военной службы. Общество не признает обязательство или расходы до наступления факта отсутствия на работе, поскольку оказание работником услуг не ведет к увеличению суммы выплат.

Расходы и обязательства на единовременные поощрительные выплаты (кроме премий и вознаграждений по итогам года), включая стоимость натуральных выплат, принимаются к учету в том отчетном периоде, в котором Обществом принято решение о соответствующих выплатах. Единовременными поощрительными выплатами признаются выплаты, не носящие регулярный или периодический характер.

Обществом предусмотрены компенсационные выплаты на оздоровление к трудовому отпуску в размере должностного оклада.

Согласно Положения об оплате труда и материального стимулирования, премирования и иного вознаграждения работников Общества выплачиваются материальная помощь в следующих случаях:

- смерть близких родственников (дети, родители, супруга или супруг);
- на лечение, требующих дополнительных финансовых затрат.

Расходы на вознаграждения работникам увеличиваются на суммы социальных отчислений, подлежащих выплате в соответствии с Налоговым Кодексом Республики Казахстан. Суммы начисленного социального налога и иных отчислений относятся в состав расходов Общества в том периоде, в котором оно принимает к учету обязательство по

выплате соответствующих вознаграждений работникам.

13.5 Создание резервов по краткосрочным вознаграждениям

Общество создает резерв расходов по предстоящим отпускам для равномерного отнесения их на затраты. Расчет резерва осуществляется ежегодно исходя из данных среднего заработка сотрудников за 12 месяцев и количества дней неиспользованного отпуска.

Ожидаемые расходы на вознаграждения, носящие регулярный или периодический характер, принимаются к учету путем создания резерва в периоде, за который они выплачиваются, при условии выполнения критериев признания таких расходов.

При расчете и начислении резервов на вознаграждения за период в качестве базы для расчета используются плановые (бюджетные) данные.

Оценка резервов на вознаграждения работникам производится один раз в год в конце отчетного периода. Неиспользованные суммы созданных резервов сторнируются или переносятся на следующий год.

13.6 Компенсационные выплаты в связи с потерей работы

Выходные пособия являются результатом либо решения Общества расторгнуть трудовое соглашение с работником, либо решения работника принять предложение о вознаграждении, предоставляемом в обмен на расторжение трудового соглашения.

Выходные пособия не включают вознаграждения работникам, возникающие при расторжении трудового соглашения по собственному желанию работника без предложения со стороны Общества или в результате обязательных требований о выходе на пенсию, потому что такие вознаграждения являются вознаграждениями по окончании трудовой деятельности.

Общество признает компенсационные выплаты в связи с потерей работы в качестве обязательства и расходов в случае, когда оно имеет формальные обязательства:

- уволить работника до установленного срока выхода на пенсию по его согласию, или
- осуществить компенсационные выплаты в связи с потерей работы работникам, которым было предложено уволиться в связи с сокращением штата.

Если компенсационные выплаты в связи с потерей работы подлежат в срок, превышающий 12 месяцев после отчетной даты, обязательства по их выплате дисконтируются. Компенсационные выплаты в связи с потерей работы не обеспечивают каких-либо будущих экономических выгод и немедленно признаются в качестве расходов.

13.7 Бухгалтерский учет заработной платы

В зависимости от выполняемых функций, работающие в Обществе подразделяются на следующие группы:

- руководящий, управленческий персонал (Председатель Правления - Ректор, члены Правления - проректоры, главный бухгалтер, руководители структурных подразделений, учебно-научных комплексов, заведующие отделами, заместители руководителей структурных подразделений, и т.п.);

- основной персонал (профессорско-преподавательский персонал и научные сотрудники);

- вспомогательный персонал (старшие лаборанты, лаборанты, специалисты-инженеры и прочие сотрудники учебных и научных подразделений);

- административный персонал;

- младший обслуживающий персонал обслуживающий персонал (уборщицы, дворники, слесари, столяры, электромонтеры, водители, садовники, гардеробщики, вахтеры, дежурные).

Персонал Общества учитывается по профессиям, а в пределах профессий - по квалификации. Общество самостоятельно составляет и утверждает штатное расписание в

соответствии с потребностью в работниках, их численностью, профессиональным и квалификационным уровнем. Трудовые отношения администрации Общества определяются трудовым законодательством Республики Казахстан.

Заработная плата в Обществе начисляется в соответствии с «Положением об условиях оплаты труда и премирования работников Некоммерческого акционерного общества «Павлодарский педагогический университет». Размер фонда оплаты труда ежегодно устанавливается в размере не более 70% от доходов Общества и утверждается в Плане развития Общества. Формы оплаты труда, штатное расписание, размеры должностных окладов, система премирования и иного вознаграждения устанавливаются Обществом самостоятельно.

Размеры должностных окладов ключевого управленческого персонала, система их премирования и иного вознаграждения устанавливаются Советом директоров Общества и утверждена в Положении об оплате труда и премирования членов Правления и главного бухгалтера НАО «Павлодарский педагогический университет», Положениях «О Корпоративном секретаре» и «Службе внутреннего аудита».

Основанием для начисления оплаты труда является табель учета использования рабочего времени и применяется повременная форма оплаты труда.

Расходы на оплату труда работников, относящихся к административному персоналу не включаются в себестоимость выполненных работ и услуг и относятся на административные расходы (Дебет счета 7210 «Административные расходы»).

Расходы на оплату труда персонала, занятого в учебном процессе (профессорско-преподавательского состава, учебно-вспомогательного персонала) включаются в себестоимость образовательных услуг и относятся на счета производственного учета (Дебет счета 8110 «Основное производство»).

Расходы на оплату труда персонала, занятого в подразделениях Общества, являющихся вспомогательными производствами и обслуживающими подразделениями включаются в себестоимость продукции, работ, услуг этих производств и относятся на счета производственного учета по подразделениям (Дебет 8310 «Вспомогательное производство», дебет 8410 «Накладные расходы»).

Нормативно - правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. МСФО (IAS) 19 «Вознаграждение работникам»;
3. Положение об условиях оплаты труда и премирования Некоммерческого акционерного общества «Павлодарский педагогический университет»;
4. Положении об оплате труда и премирования членов Правления и главного бухгалтера НАО «Павлодарский педагогический университет»;
5. Положение о Корпоративном секретаре НАО «Павлодарский педагогический университет»;
6. Положение о Службе внутреннего аудита НАО «Павлодарский педагогический университет».

14. Выручка

14.1 Общие положения

Настоящий раздел учетной политики применяется при учете выручки, полученной от следующих операций и событий:

- Продажи товаров;
- Предоставления услуг;
- Использования другими сторонами активов Общества, приносящих проценты, роялти и дивиденды.

14.2 Основные понятия

Договор - соглашение между двумя или несколькими сторонами, которое создает юридически защищенные права и обязательства.

Доход - увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме поступлений или улучшения качества активов либо уменьшения величины обязательств, которые приводят к увеличению собственного капитала, не связанному с взносами участников капитала.

Обязанность к исполнению - обещание в договоре с покупателем передать покупателю:

- товар или услугу (или пакет товаров или услуг), которые являются отличимыми; либо

- ряд отличимых товаров или услуг, которые являются практически одинаковыми и передаются покупателю по одинаковой схеме.

Выручка - доход, возникающий в ходе обычной деятельности организации.

Цена обособленной продажи - цена, по которой Общество продало бы покупателю услугу в отдельности.

Цена сделки (для договора с покупателем) - сумма возмещения, право на которое ожидает получить организация в обмен на передачу услуг покупателю, исключая суммы, полученные от имени третьих сторон.

14.3 Классификация доходов

В отчете о совокупном доходе доходы классифицируются по следующим статьям:

а. *выручка* (доходы от операционной деятельности). К ней относятся:

- доходы от реализации образовательных учебных программ послесреднего, высшего, послевузовского образования;

доходы от реализации дополнительных образовательных программ, профессионального образования (повышение квалификации специалистов, переподготовке и повышению квалификации специалистов технического и обслуживающего труда);

- доходы от реализации научных, научно-технических проектов или программ;

- доходы от организации дополнительных занятий с отдельными обучающимися предметам (дисциплинам и циклам дисциплин) сверх учебного времени, выделенного учебному плану и программам (подготовительные курсы, за предметную разницу, летнюю сессию и т.п.);

- доходы от финансирования капитальных вложений;

- доходы от финансирования академической мобильности обучающихся преподавателей;

- доходы от проживания в общежитии;

б. *прочие доходы* (прочие доходы от операционной деятельности):

- доходы от реализации запасов (значков, дипломов, зачетных книжек и т.п.);

- доходы от реализации долгосрочных активов;

- доходы от подсобно-вспомогательной деятельности (издательской деятельности);

- доходы от организации и проведения различных мероприятий: спортивных соревнований, семинаров, совещаний, конференций среди обучающихся, педагогических работников и взрослого населения;

- доходы по разработке и реализации учебно-методической литературы;

- доходы от услуг библиотечного обслуживания;

- доход от услуг архива;

- доходы от безвозмездного получения активов, услуг;

- доходы по штрафам, неустойкам за нарушение условий договоров;

- доходы от списания обязательств;

- доходы от компенсации коммунальных услуг;

- доходы от сдачи имущества в аренду;

- доходы по курсовой разнице;

с. *прочие не операционные доходы:*

- доходы по краткосрочным инвестициям и банковским вкладам(депозитам);
- вознаграждения банков на текущие остатки на счетах;
- доходы от выбытия инвестиций;
- прочие не операционные доходы.

14.4 Признание выручки

Общество признает выручку по мере передачи обещанных товаров или услуг покупателям в сумме, соответствующей вознаграждению, на которое, как Общество ожидает, оно имеет право, в обмен на товары или услуги.

Выручка признается в соответствии пятиступенчатой с моделью, по которой анализируются все договоры с клиентами:

Этап 1: Определить договор (договоры) с покупателем.

Этап 2: Определить обязанности к исполнению по договору.

Этап 3: Определить цену сделки.

Этап 4: Распределить цену сделки между обязанностями к исполнению по договору.

Этап 5: Признать выручку, когда/по мере того как Общество выполнит обязанности к исполнению по договору.

Этап 1. Идентификация договора

Общество учитывает договор с покупателем исключительно при соблюдении всех критериев, перечисленных ниже:

- стороны по договору утвердили договор (в письменной форме, устно или в соответствии с другой обычной деловой практикой) и обязуются выполнять предусмотренные договором обязательства;

- Общество может идентифицировать права каждой стороны в отношении товаров или услуг, которые будут переданы;

- Общество может идентифицировать условия оплаты товаров или услуг, которые будут переданы;

- договор имеет коммерческое содержание (т. е. риски, распределение во времени или величина будущих денежных потоков Общества, как ожидается, изменятся в результате договорами

- получение Обществом возмещения, право на которое она получит в обмен на товары или услуги, которые будут переданы покупателю, является вероятным. Оценивая вероятность получения суммы возмещения, Общество должно принимать во внимание только способность и намерение покупателя выплатить данную сумму возмещения при наступлении срока платежа.

Если договор с покупателем не удовлетворяет критериям, указанным выше, и Общество получает возмещение от покупателя, то полученное возмещение должно признаваться в качестве выручки только в случае наступления любого из событий ниже:

- у Общества не осталось обязанностей по передаче товаров или услуг покупателю и все либо практически все возмещение, обещанное покупателем, было получено Обществом и не подлежит возврату: либо

- договор был расторгнут, а полученное от покупателя возмещение не подлежит возврату. Сумма возмещения, право на которое будет иметь Общество, может быть меньше, чем цена, указанная в договоре, если возмещение является переменным, поскольку Общество может предложить покупателю уступку в цене. Переменный характер возмещения, обещанного покупателем, может быть явно указан в договоре.

Договор является не выполненным ни в какой части, если выполняются оба критерия, приведенные ниже:

- Общество еще не передало обещанные товары или услуги покупателю;

- Общество еще не получило и еще не имеет права на получение возмещения в обмен на обещанные товары или услуги.

Общество признает полученное от покупателя возмещение в качестве обязательства до тех пор, пока не произойдет одно из событий: у Общества не осталось обязанностей по передаче товаров или услуг покупателю и все либо практически все возмещение, обещанное покупателем, было получено Обществом и не подлежит возврату; либо договор был расторгнут, а полученное от покупателя возмещение не подлежит возврату, или пока не будут выполнены критерии, при выполнении которых учитывается договор. В зависимости от фактов и обстоятельств, относящихся к договору, признаваемое обязательство представляет собой обязанность Общества либо передать товары или услуги в будущем, либо вернуть полученное возмещение. В любом случае обязательство должно оцениваться по сумме возмещения, полученного от покупателя.

Этап 2. Идентификация обязанностей к исполнению

Обязательство, подлежащее исполнению - это обязанность передать товар или предоставить услугу согласно договору (контракту) с покупателем.

Исполнение обязательств по договору выражается в передаче покупателю или заказчику товаров и услуг вместе или по отдельности.

На момент заключения договора Общество оценивает товары или услуги, обещанные по договору с покупателем, и идентифицировать в качестве обязанности к исполнению каждое обещание передать покупателю:

- товар или услуга могут быть отдельными (то есть заказчик может получить выгоду от каждого из этих компонентов по отдельности); либо
- товар или услуга являются отдельными в контексте договора (то есть обязательство по передаче товара или услуги можно отделить от остальных обязательств контракта).

Общество должно признавать выручку, когда (или по мере того, как) Общество выполняет обязанность к исполнению путем передачи обещанного товара или услуги (т.е. актива) покупателю. Актив передается, когда (или по мере того, как) покупатель получает контроль над таким активом.

Контроль над активом относится к способности определять способ его использования и получать практически все оставшиеся выгоды от актива.

Этап 3. Определение цены сделки

Цена сделки (для договора с покупателем) - сумма возмещения, право на которое ожидает получить организация в обмен на передачу обещанных товаров или услуг покупателю, исключая суммы, полученные от имени третьих сторон.

Определяя цену сделки, Общество принимает во внимание влияние всех перечисленных ниже факторов:

- переменное возмещение (бонусы, скидки);
- ограничение оценок переменного возмещения;
- наличие значительного компонента финансирования в договоре (с учетом влияния временной стоимости денег, если сроки выплат, согласованные сторонами договора (явно или неявно), предоставляют покупателю или Обществу значительную выгоду от финансирования передачи товаров или услуг покупателю);
- неденежное возмещение (обмен товарами или услугами по справедливой стоимости);
- возмещение, подлежащее уплате покупателю (ваучеры, скидочные купоны).

Этап 4. Распределение цены сделки на обязанности к исполнению

Для договора, который содержит более одного обязательства, подлежащего исполнению, Общество распределяет цену сделки между каждым обязательством в той пропорции, в которой предполагается исполнить каждое обязательство.

Распределяя цену на контрактные обязательства, Общество ориентируется на цену каждого товара или услуги, продаваемых по отдельности.

Общество выделяет цену сделки по каждому исполняемому обязательству на основе относительной автономии отпускных цен каждого отдельного товара или услуги. Если нет возможности установить такую самостоятельную цену, то самому Обществу следует

сделать это.

Этап 5. Признание выручки

Общество признает выручку в определенный момент времени или по мере того, как Общество выполняет обязанность к исполнению.

Обязанность к исполнению считается выполненной (при этом признается выручка), когда обещанный товар или услуга передается покупателю. При этом происходит передача контроля над товаром или услугой покупателю.

Обязанность к исполнению может быть выполнена:

- в течение периода - в этом случае контроль передается клиенту в течение некоторого периода времени (например, срок договора); или
- в определенный момент времени - в этом случае контроль сохраняется поставщиком, до того, как объект будет передан в какой-то момент.

Обязанности к исполнению, выполняемые Обществом в течение периода, и, следовательно, признает выручку в течение периода, если удовлетворяется любой из следующих критериев:

- покупатель одновременно получает и потребляет выгоды, связанные с выполнением организацией указанной обязанности по мере ее выполнения Обществом;
- в процессе выполнения Обществом своей обязанности к исполнению создается или улучшается актив (например, незавершенное производство), контроль над которым покупатель получает по мере создания или улучшения этого актива; либо
- выполнение Обществом своей обязанности не приводит к созданию актива, который Общество может использовать для альтернативных целей, и при этом Общество обладает юридически защищенным правом на получение оплаты за выполненную к настоящему времени часть договорных работ.

Во всех остальных случаях выручка признается в определенный момент времени.

Выручка от продажи продукции (товаров)

Выручка от продажи товаров по договорам, предусматривающим переход права собственности в момент отгрузки, признается, когда Общество передает товар, указанный в договоре и покупатель получает контроль над таким активом. Если Общество берет на себя обязанность доставить товары до определенного места, выручка признается на момент передачи товаров покупателю в пункте назначения. В таком случае, транспортные затраты (в случае приобретения транспортных затрат со стороны) перевыставляются покупателю и представляются на чистой основе в финансовой отчетности, так как Общество выступает только в качестве агента. Если товар пересекает таможенную границу, то по дате передаточного акта между транспортными компаниями покупателя и продавца.

По договорам, в которых отсутствует положение о моменте перехода права собственности, выручка от реализации товаров признается в момент отгрузки товаров со склада, что подтверждается выпиской накладной на отпуск товаров на сторону либо другим товаросопроводительным документом.

При реализации товаров и других активов на условиях, которые определяются на основании международных правил Инкотермс, выручка признается Обществом в тот момент, когда, согласно условиям поставки, на покупателя перешли все расходы и риски потери или случайного повреждения товара.

Выручка от предоставления услуг, выполнения работ

Общество признает выручку в момент (или по мере) выполнения ею предусмотренной договором обязанности, исполняемой посредством передачи покупателю контроля над товаром или услугой. *Контроль* может передаваться либо в определенный момент времени, либо на протяжении времени.

Общество передает контроль над товаром или услугой в течение периода и, следовательно, выполняет обязанность к исполнению и признает выручку в течение периода, если удовлетворяется любой из следующих критериев:

- Покупатель одновременно получает и потребляет выгоды, предусмотренные

договором, по мере выполнения Обществом своих обязанностей по договору, например, текущие повторяющиеся услуги;

- Вследствие деятельности Общество по договору создается или улучшается актив, который контролируется покупателем на протяжении всего процесса создания или улучшения этого актива, например, строительство на площадке покупателя;

- Следствием деятельности Общества по договору не является создание актива, который Общество может использовать в альтернативных целях, и при этом Общество имеет обеспеченное юридической защитой право на получение платы за выполненную к настоящему времени часть договорных работ.

Такая защита может быть прописана в договоре: в случае прекращения договора по вине клиента он должен будет оплатить уже выполненную работу. Тот факт, что клиент обязан оплатить работу подрядчика, означает, что клиент получает контроль над активом в процессе выполнения договора.

Если ни один из критериев не выполняется, то выручку по договору надо учитывать в момент времени, т.е. только после того, как работа по договору будет закончена.

При выполнении одного или больше критериев, указанных выше, Общество признает выручку на протяжении времени с использованием метода, который отражает выполнение своих обязанностей по договору.

Общество должно применять один метод оценки степени выполнения для каждой обязанности к исполнению, выполняемой в течение периода, и, кроме этого, такой метод должен применяться последовательно в отношении аналогичных обязанностей к исполнению и в аналогичных обстоятельствах.

При выборе метод оценки степени выполнения, выбирается тот, который лучше всего представляет результаты деятельности Общества в исполнении обязанности по договору. Для этого Общество, учитывая характер своей деятельности, определяет, что из себя представляет создаваемый актив или оказываемая услуга, делает наиболее подходящий выбор метода на основе этого анализа.

Оценки степени выполнения производится одним из методов:

-методами результатов;

-методами ресурсов.

Методы результатов предусматривают признание выручки на основе непосредственных оценок стоимости для покупателя товаров или услуг, переданных до текущей даты, по отношению к оставшимся товарам или услугам, обещанным по договору (обзоры результатов деятельности, завершенной до текущей даты, оценка полученных результатов).

Если у Общества имеется право на возмещение от покупателя на сумму, которая непосредственно соответствует стоимости для покупателя результатов деятельности, завершенной до текущей даты (например, договор предоставления услуг, в котором Общество выставляет счет на фиксированную сумму за каждый час предоставляемой услуги), Общество может признать выручку в сумме, на которую оно имеет право выставить акт выполненных работ, оказанных услуг.

Метод ресурсов предусматривает признание выручки на основе усилий, предпринимаемых продавцом для выполнения обязанности по договору, или потребленных для этого ресурсов (например, потребленные ресурсы, затраченное рабочее время, понесенные затраты, истекшее время или использованное машинное время) относительно совокупных ожидаемых ресурсов, которые будут потреблены для выполнения такой обязанности к исполнению.

Если предпринимаемые Обществом усилия или потребляемые ресурсы распределяются равномерно на протяжении периода выполнения обязанности к исполнению, Общество признает выручку по линейному методу.

При применении метода ресурсов Общество должно исключить влияние на оценку выручки тех потребленных ресурсов, которые не отразились на результатах деятельности,

то есть когда понесенные затраты не внесли вклад в достижение Обществом текущей степени выполнения обязанности к исполнению. Например, Общество не будет признавать выручку на основе понесенных затрат, связанных со значительной неэффективностью деятельности Общества, которые не были отражены в цене договора (например, стоимость непредвиденных затрат, связанных с непроизводительным перерасходом материалов, трудовых или иных ресурсов, использованных для выполнения обязанности к исполнению).

Поэтому если Общество выбирает метод ресурсов, то оно должно скорректировать расчет %, от которого будет считаться выручка:

- 1) в случае потери материалов, трудовых и иных ресурсов (неэффективность, брак);
- 2) в случае, если затраты не пропорциональны результатам.

В этих случаях такие затраты просто не учитываются в расчетах.

Когда понесенные затраты непропорциональны достигнутой Обществом степени выполнения обязанности к исполнению наилучшим отображением результатов деятельности Общества может быть корректировка метода ресурсов с целью признания выручки только в объеме таких понесенных затрат. Например, правдивым отражением деятельности Общества по выполнению обязанности к исполнению может быть признание выручки в сумме, равной фактическим затратам на товар, используемый для выполнения обязанности к исполнению, если в момент заключения договора Общества ожидается выполнения всех условий ниже:

- а) товар не является отличимым;
- в) ожидается, что покупатель получит контроль над товаром значительно раньше получения услуг, связанных с товаром;
- с) фактические затраты в отношении переданного товара являются значительными по сравнению с совокупными ожидаемыми затратами на выполнение обязанности к исполнению в полном объеме; и
- д) Общество закупает товар у третьей стороны и не принимает значительного участия в разработке и производстве товара (но организация выступает в качестве принципала, т.е. она контролирует обещанный товар или услугу до их передачи покупателю).

Степень выполнения стадия завершенности сделки определяется различными методами. Общество использует тот из них, который обеспечивает надежное измерение выполненной работы. В зависимости от характера сделки эти методы могут включать:

- отчеты о выполненной работе;
- услуги, предоставленные на дату отчетности, в процентах к общему объему услуг (метод результатов);
- пропорциональное соотношение затрат, понесенных на данный момент, к оценочной величине общих затрат по сделке (метод ресурсов).

В случае, если результат сделки по оказанию услуг не может быть надежно оценен (но имеется уверенность, что понесенные компанией затраты будут возмещены), доход следует признавать только в размере возмещаемых расходов.

Когда услуги предоставляются неопределенное количество раз на протяжении отчетного периода, выручка признается на основе прямолинейного метода, если только нет доказательств того, что какой-то другой метод лучше отражает стадию завершения сделки.

Промежуточные платежи и авансы, полученные от заказчиков, часто не отражают стадию завершенности сделки, в учете они учитываются как краткосрочные авансы полученные.

Соглашения о продаже с выставлением счета и отложенной поставкой.

Соглашение о продаже с выставлением счета и отложенной поставкой - это договор, в соответствии с которым Общество выставляет покупателю счет за продукцию, но физически удерживает продукцию до тех пор, пока она не будет передана покупателю в определенный момент времени в будущем (например, виду отсутствия у покупателя свободных помещений для хранения продукции или в связи с задержками в выполнении

запланированных им производственных графиков).

В таком случае Общество должно в договоре определить момент выполнения обязанности к исполнению в отношении передачи продукции посредством оценки того, когда покупатель получает контроль над такой продукцией.

По таким договорам выручка признается, если

а) причина заключения соглашения о продаже с выставлением счета и отложенной поставкой должна быть существенной (например, покупатель обратился с запросом использовать такой вид соглашения);

в) продукция должна быть отдельно идентифицирована как принадлежащая покупателю;

с) продукция должна быть в настоящий момент готова к физической передаче покупателю; и

д) у Общества не должно быть возможности использовать продукцию или передать ее другому покупателю.

Отражение выручки происходит в момент перехода права собственности на основании выписанных накладной на отпуску запасов и электронного счет-фактуры.

Продажа с правом на возврат

Если в договорах предусмотрено право покупателя на возврат продукции по различным причинам (например, неудовлетворенность продукцией) и получение любой комбинации из нижеперечисленного:

а) полный или частичный возврат уплаченного возмещения;

в) вычет, который может быть использован в отношении сумм, которые причитаются или будут причитаться Обществу;

с) другой товар взамен возвращенного.

Общество должно признавать все перечисленное ниже:

- выручку от переданной продукции в размере возмещения, право на которое ожидает получить Общество (таким образом, выручка не будет признаваться в отношении продукции, которая, как ожидается, будет возвращена);

- обязательство в отношении возврата средств; и

- актив (и соответствующую корректировку себестоимости продаж) в отношении права на получение продукции от покупателей при исполнении обязательства в отношении возврата средств.

В данной ситуации Общество признает выручку по тем товарам, которые не вернут с высокой степенью вероятности, а на те товары, по которым ожидается возможный возврат, - признать обязательство и признавать выручку по ним только тогда, когда истек срок отказа от товара.

Затраты по договору

Общество признает в качестве актива дополнительные затраты на заключение договора с покупателем, если ожидает возмещения таких затрат, а также понесенные Обществом в связи с заключением договора с клиентом, которые бы оно не понесло, если бы договор не был заключен (например, комиссия за продажу).

Однако Общество вправе - относить эти затраты на расходы в момент возникновения, если период амортизации актива, который был бы иначе признан, составляет менее одного года.

Если затраты, понесенные в связи с выполнением договора, не входят в сферу применения других стандартов - например, по учету запасов, нематериальных активов или основных средств, то Общество признает актив в отношении таких затрат, только если они соответствуют следующим критериям:

- они непосредственно связаны с существующим договором или с конкретным ожидаемым договором;

- они формируют или улучшают ресурсы организации, которые в будущем будут использованы для выполнения предусмотренных договором обязанностей к исполнению; и

- они, как ожидается, будут возмещены.

При этом затраты, которые относятся непосредственно к договору (или к определенному предполагаемому договору) включают в себя следующие затраты:

а) прямые затраты на оплату труда (например, заработная плата работников, которые оказывают обещанные услуги непосредственно клиенту);

б) прямые затраты на материалы (например, материалы, используемые для предоставления обещанных услуг клиенту);

в) распределенные затраты, непосредственно связанные с договором или с деятельностью по договору (например, затраты на управление договором и контроль за его выполнением, страхование и амортизация инструментов и оборудования, используемых для выполнения договора);

г) затраты, однозначно подлежащие возмещению клиентом; и

д) другие затраты, которые были понесены исключительно вследствие заключения Обществом договора (например, выплаты субподрядчикам).

Затраты, которые относятся непосредственно к договору до момента исполнения обязанности по договору учитываются на счете 1720 «Расходы будущих периодов».

Затраты, которые должны признаваться в качестве расходов по мере их возникновения:

- общие и административные расходы (за исключением случаев, когда такие затраты однозначно подлежат возмещению клиентом в соответствии с договором),

- расходы на непроизводительное использование материалов, трудовых или иных ресурсов для выполнения договора, которые не были отражены в цене договора;

- затраты, которые относятся к выполненным (или частично выполненным) обязанностям по договору (то есть затраты, которые относятся к деятельности в прошлом);

- затраты, в отношении которых Общество не может определить, относятся ли они к невыполненным или выполненным (либо частично выполненным) по договору выполненным обязанностям).

14.5 Оценка выручки

Выручка должна оцениваться по справедливой стоимости полученного или подлежащего получению возмещения.

Общество способно произвести надежную оценку после согласования следующих положений с другими сторонами - участниками операции:

- юридически закрепленные права каждой стороны в отношении услуг, которые должны быть предоставлены и получены сторонами;

- встречное возмещение; и

- форму и условия расчета.

Если результат операции не может быть надежно оценен и отсутствует вероятность того, что понесенные затраты будут возмещены, выручка не признается, а понесенные затраты признаются в качестве расхода. После устранения факторов неопределенности, препятствовавших надежной оценке результата договора, выручка от такой операции должна признаваться в соответствии со стадией завершенности операции на конец отчетного периода.

14.6 Учет отдельных видов доходов

1. Учет доходов от реализации образовательных учебных программ послесреднего, высшего, послевузовского образования.

Доходы по государственным образовательным заказам, в том числе образовательным грантам, выделяемым для приема и продолжения обучения в Обществе, дающие послесреднее, высшее, послевузовское образование признаются на основе акта выполненных работ (оказанных услуг), подписанным заказчиком посредством веб-портала государственных закупок.

Доходы от оказания услуг в области высшего и послевузовского образования на платной основе признаются по каждому обучающемуся ежемесячно на равномерной основе в размере 1/10 от годовой стоимости обучения, установленной на соответствующий учебный год.

Суммы предоплаты, полученные от обучающихся и заказчиков за еще не оказанные образовательные услуги, отражаются в составе авансов, полученных на дату поступления денежных средств. Авансы, полученные от обучающихся и заказчиков, по мере оказания услуг признаются доходами отчетного периода.

2. Учет доходов от реализации дополнительных образовательных программ, профессионального образования (повышение квалификации специалистов, переподготовка и повышение квалификации специалистов технического и обслуживающего труда).

Доходы за повышение квалификации признаются по мере завершения курса обучения на основании актов выполненных работ по стоимости обучения, установленной на дату предоставления услуг или согласно договора.

3. Учет доходов от реализации научных, научно-технических проектов или программ от научно-исследовательской деятельности.

Доходы от выполнения научных, научно-технических проектов или программ от научно-исследовательской деятельности признаются по мере завершения работ и актов выполненных работ.

4. Учет доходов от организации дополнительных занятий с отдельными обучающимися по предметам (дисциплинам и циклам дисциплин) сверх учебного времени, выделенного по учебному плану и программам (подготовительные курсы, за предметную разницу, за летнюю сессию и др.):

- доходы по дополнительному обучению признаются пропорционально степени завершения процесса обучения на отчетную дату, при условии, что степень завершения процесса обучения и сумма дохода могут быть надежно определены. В случае, если какое-либо из указанных условий на отчетную дату не соблюдено, признание дохода откладывается до момента завершения курса обучения;

- доходы за ликвидацию предметной разницы признаются в сводном виде на основе справок учебно-методического подразделения об объеме оказанных услуг по окончании месяца оплаты образовательной услуги.

14.7 Учет доходов от финансирования капитальных вложений

Доходы от финансирования капитальных вложений признаются на основе метода начисления, согласно которому доходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав.

Поступления денежных средств для финансирования капитальных вложений признаются доходами будущих периодов в момент зачисления денежных средств.

Доходы будущих периодов признаются доходами отчетного периода в течение срока полезной службы долгосрочного актива в той пропорции, в которой по нему начисляется амортизация.

14.8 Учет доходов от финансирования академической мобильности обучающихся

Поступление денежных средств для финансирования расходов по академической мобильности обучающихся и преподавателей первоначально признаются на счете «Краткосрочные авансы полученные» и признаются доходами на протяжении тех периодов отчетного года, в которых Общество признает в качестве расходов соответствующие затраты для реализации программы академической мобильности.

14.9 Учет доходов от проживания в общежитии

Доходы от предоставления услуг по проживанию обучающихся в общежитии

признаются ежемесячно на равномерной основе по каждому проживающему. Плата за проживание в общежитии устанавливается на основе прейскуранта цен, утвержденного на 1 сентября каждого учебного года.

Суммы предоплаты, полученные от проживающих за еще не оказанные услуги проживания, отражаются в составе авансов на дату поступления денежных средств. Авансы, полученные от проживающих, по мере оказания услуг признаются доходами отчетного периода.

14.10 Учет штрафов полученных за нарушение условий договоров

Начисленные в пользу Общества штрафы и неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещения убытков (в случае наличия высокой вероятности их получения) принимаются к учету в суммах, оцененных, согласно условия договора и законодательства, в момент нарушения этих условий. В конце отчетного периода, если контрагенты не признали обязательство по уплате штрафа (неустойке), либо такая обязанность не возложена на них решением суда, создается резерв по сомнительной дебиторской задолженности. Доходы по штрафам и неустойкам отражаются по счету 6290 «Прочие доходы».

14.11 Учет доходов от списания обязательств

Обязательства признаются в составе прочих доходов от операционной деятельности Общества в сумме, в которой эти обязательства были отражены в бухгалтерском учете.

14.12 Учет прочих доходов

При демонтаже, проведении ремонта основных средств Общество производит замену их элементов (например, кирпичи, металлолом, деревянные конструкции и т.п.). Демонтированные элементы, пригодные для дальнейшего использования или реализации, могут быть оприходованы в качестве запасов (металлолома или запасных частей) по стоимости, определенной на основе внутренних оценок, базирующихся на основе технического состояния, величине износа и действующих рыночных ценах на аналогичные материалы. При этом доход от оприходования данных элементов учитывается на счете 6210 «Доходы от выбытия активов». Доходы, полученные от оприходования активов, выявленных в ходе инвентаризации, учитываются на счетах 6290 «Прочие доходы» по стоимости, которая определяется по рыночной стоимости на дату принятия их к бухгалтерскому учету.

Иные доходы признаются к бухгалтерскому учету в фактических суммах по мере их образования (выявления).

Цены на услуги, предоставляемые Обществом, должны обеспечить полное возмещение понесенных Обществом затрат на предоставление услуг.

14.13 Раскрытие в финансовой отчетности

Финансовая отчетность должна содержать следующую информацию о доходах Общества:

- учетную политику, принятую для признания выручки, в том числе методы, принятые для определения стадии завершенности хозяйственных операций, связанных с оказанием услуг;
- сумму каждой значимой категории выручки, признанной в течение отчетного периода;
- сумму выручки, возникшей от обмена товаров, работ, услуг, включенных в каждую значимую категорию выручки.

Нормативно-правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями».

15. Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи

15.1 Общие положения

Настоящий раздел Учетной политики устанавливает правила признания и оценки, а также раскрытия информации о государственных субсидиях, о других формах государственной помощи.

Данный раздел не применяется в отношении:

- особых вопросов, возникающих при отражении государственных субсидий в финансовой отчетности, отражающей влияние изменения цен, или в составе дополнительной информации аналогичного характера;
- государственной помощи, предоставленной Обществу в форме льгот при определении налогооблагаемой прибыли или налоговых убытков, определяемых или ограничиваемых исходя из величины обязательства по налогу на прибыль;
- принадлежащей государству доли участия в капитале Общества.

15.2 Основные понятия

Государственная помощь - действия Правительства, направленные на предоставление какой-то экономической выгоды Обществу, отвечающие определенным критериям.

Государственные субсидии - помощь, оказываемая Государством в форме передачи Обществу ресурсов в обмен на соблюдение в прошлом или в будущем определенных условий, связанных с операционной деятельностью Общества. К государственным субсидиям не относятся те формы государственной помощи, стоимость которых не поддается обоснованной оценке, а также такие операции с правительством, которые нельзя отличить от обычных коммерческих операций Общества.

Субсидии, относящиеся к активам, государственные субсидии, основное условие предоставления которых состоит в том, что Общество имеет право на их получение, должно купить, построить или иным образом приобрести долгосрочные активы. Могут существовать также дополнительные условия, ограничивающие вид активов или их местонахождение, либо период, в течение которого их следует приобрести или временные рамки владения ими.

Субсидии, относящиеся к доходам, государственные субсидии, отличные от относящихся к активам.

Государственные субсидии иногда обозначаются другими словами, например, дотации, субвенции или премии.

15.3 Признание государственных субсидий и других форм государственной помощи в учете

Государственные субсидии в том числе немонетарные субсидии по справедливой стоимости, не должны признаваться до тех пор, пока не появится обоснованная уверенность в том, что:

- Общество выполнит связанные с ними условия;
- субсидии будут получены.

Государственная субсидия не признается до тех пор, пока не появится обоснованная уверенность в том, что Общество будет выполнять все условия, связанные с субсидией, и что субсидия будет получена. Получение субсидии само по себе не является решающим доказательством того, что условия, связанные с ней, выполнены или будут выполнены. Подтверждением уверенности в том, что Общество выполнило условия получения субсидии, являются заключенные Обществом договора, решения Министерства образования, технико-экономические обоснования, утвержденная проектно-сметная документация и прочее. Если у Общества имеется уверенность, что оно выполнит условия предоставления государственной субсидии, но нет уверенности, что эти средства будут

получены, то до момента фактического получения средств, не отражаются ни доходы, ни задолженность источника государственной субсидии перед Обществом.

Если Общество получило средства, но достаточная уверенность в том, что оно выполнит условия предоставления этих средств, отсутствует, то полученные средства отражаются в качестве задолженности, отличной от государственной субсидии, до получения достаточных подтверждений того, что Общество выполнит условия предоставления государственной субсидии.

Государственные субсидии принимаются к учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступлений в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности.

Способ получения субсидии не влияет на выбор метода ее учета. Таким образом, субсидия учитывается одинаково, независимо от того, получена ли она в форме денежных средств или в форме уменьшения обязательств перед Государством.

В случае поступления в Общество государственных субсидий в виде не денежных активов, например, таких как земельный участок или другие активы, и субсидия и актив принимаются к учету, но справедливой стоимости. В редких случаях, когда невозможно достоверно определить справедливую стоимость, можно воспользоваться значением номинальной величины с учетом фактических затрат, связанных с получением данной субсидии для отражения субсидий и активов в учете.

15.4 Признание дохода по государственным субсидиям

Государственные субсидии следует систематически признавать в составе прибыли или убытка на протяжении периодов, в которых Общество признает в качестве расходов соответствующие затраты, которые данные субсидии должны компенсировать.

Если государственная субсидия получена для осуществления капитальных расходов, то в момент ввода долгосрочного актива в эксплуатацию отражаются доходы будущих периодов. Доходы будущих периодов признаются доходами от основной деятельности (если они относятся к основной деятельности Общества) или прочими доходами (если они относятся к неосновной деятельности или к расходам, осуществленным Обществом в предыдущие отчетные периоды) в течение срока полезной службы долгосрочного актива в той пропорции, в которой по нему начисляется амортизация.

Субсидии, относящиеся к неамортизируемым активам, могут также потребовать выполнения определенных обязательств, и тогда будут относиться на доходы в тех же периодах, в которых возникают затраты, связанные с выполнением данных обязательств. Например, субсидия в виде земельного участка может быть предоставлена с тем условием, что на этом участке будет возведено здание, и в таком случае может быть правомерным признание ее в качестве дохода в течение срока службы такого здания.

Если государственная субсидия, которая подлежит получению в качестве компенсации за уже понесенные расходы или убытки, или в целях оказания Обществу немедленной финансовой поддержки без каких-либо будущих соответствующих затрат, признается как доход того периода, в котором она подлежит получению.

Если Общество получает государственную субсидию в качестве компенсации за расходы или убытки, понесенные в одном из прошлых отчетных периодов, то такая субсидия признается как доход того периода, в котором она стала подлежать получению, с раскрытием информации, обеспечивающей правильное понимание ее последствий. Если государственные субсидии получены на финансирование текущих операционных расходов, они признаются доходами будущих периодов в момент принятия к бухгалтерскому учету запасов, начисления оплаты труда и осуществления иных аналогичных расходов. Затем средства государственного субсидирования относятся на доходы периода в момент отпуска запасов в производство продукции (оказание услуг, выполнение работ), списания прочего имущества и имущественных прав, и осуществления прочих расходов пропорционально произведенным затратам.

В целях составления отчета о совокупном доходе государственные субсидии отражаются следующим образом:

- 1 при классификации доходов по характеру:
 - если они поступают для операционной деятельности - в составе статьи «Выручка»;
 - если они поступают для неоперационной деятельности - в составе статьи «Прочие доходы»;
- 2 по функциям - в составе основной деятельности отчета о совокупном доходе.

15.5 Раскрытие в финансовой отчетности

В финансовой отчетности должна быть раскрыта следующая информация:

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

Нормативно-правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи»;
3. ПККИ (SIC)10 «Государственная помощь-отсутствие конкретной связи с операционной деятельностью».

16. Расходы

16.1 Общее положение

Настоящий раздел учетной политики рассматривает определение понятия расходов, их признание и оценку, а также устанавливает правила представления информации о расходах в финансовой отчетности Общества.

16.2 Основные понятия

Расходы - это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме выбытия активов или увеличения обязательств, которое приводит к уменьшению капитала, не связанному с выплатами собственнику.

Операционная деятельность - основная, приносящая доход деятельность Общества. Убытки представляют собой прочие статьи, которые отвечают определению расходов, и могут возникать (или нет) в ходе обычной деятельности компании.

Убытки - это уменьшение экономических выгод, и по своей природе они не отличаются от других расходов.

16.3 Классификация расходов

В целях представления финансовой отчетности расходы подразделяются на:

- а. расходы по операционной (основной) деятельности по:*
 - оказанию услуг по подготовке специалистов с высшим образованием;
 - оказанию услуг по дополнительным образовательным программам, профессионального образования (повышение квалификации специалистов, переподготовке и повышению квалификации специалистов технического и обслуживающего труда);
 - оказанию услуг по реализации научных, научно-технических проектов или программ;
 - оказанию услуг по организации дополнительных занятий с отдельными

обучающимися по предметам (дисциплинам и циклам дисциплин) сверх учебного времени, выделенного по учебному плану и программам (подготовительные курсы, за предметную разницу, за летнюю сессию и т.п.);

- прочей деятельности.

б. расходы по неоперационной (неосновной) деятельности по:

- по выбытию долгосрочных активов;
- по выбытию финансовых инвестиций;
- расходы по курсовой разнице.

По месту возникновения в Обществе различают затраты:

- основного производства (образовательная и научная деятельность);
- вспомогательного производства (редакционно-издательская деятельность).

По способу включения в себестоимость услуг:

- прямые, связанные с объектом учета затрат и непосредственно включаемые в себестоимость;
- накладные, включаемые в себестоимость через распределение.

16.4 Группировка расходов

Для целей представления в финансовой отчетности расходы подразделяются на: расходы по характеру и расходы по функциям.

Классификация расходов по характеру осуществляется в соответствии с их характером и не распределяется в соответствии с их назначением внутри Общества. По своему характеру расходы могут классифицироваться следующим образом:

1. *Операционные расходы:*

- затраты по расчетам с персоналом;
- материалы и услуги;
- износ основных средств и амортизация нематериальных активов;
- материалы и услуги;
- налоги за исключением подоходного налога;
- расходы от выбытия основных средств и прочих долгосрочных активов;
- убыток от выбытия нематериальных активов;
- прочие операционные расходы.

2. *Неоперационные расходы:*

- расходы на финансирование;
- резервы под обесценение (по неликвидным и устаревшим товарно-материальным запасам);
- резервы по сомнительным требованиям и прочие;
- убыток от обесценения основных средств;
- курсовые разницы.

Общество представляет в отчете о совокупном доходе за период расходы, используя классификацию «по функциям затрат».

По функциям расходы могут классифицироваться следующим образом:

1. Себестоимость реализованных услуг;
2. Расходы по реализации;
3. Административные расходы;
4. Прочие операционные расходы;
5. Расходы по финансированию;
6. Прочие расходы.

16.5 Общие положения по учету расходов

Расходы признаются при наличии следующих условий;

1. Существует вероятность того, что возникнет уменьшение в будущих экономических выгодах, связанных с уменьшением актива или увеличением обязательств;

2. Сумма расхода может быть надежно измерена.

В соответствии с принципом начисления Общество признает расходы в том периоде, в котором они фактически были понесены, а не тогда, когда были получены первичные документы либо выплачены денежные средства.

Расходы признаются в отчете о совокупном доходе на основе прямой взаимосвязи между понесенными затратами и поступлениями по конкретным статьям доходов.

Этот процесс предполагает одновременное или комбинированное признание доходов и расходов, которые являются непосредственным и совместным результатом одних и тех же сделок или иных событий.

Если возникновение экономических выгод ожидается на протяжении нескольких учетных периодов и связь с доходом может быть прослежена только в целом или косвенно, расходы в отчете о совокупной прибыли признаются на основе метода систематического и постепенного распределения. Часто это необходимо при признании расходов, связанных с использованием таких активов, как основные средства, нематериальные активы, расходы будущих периодов. Это метод распределения предназначен для признания расходов на протяжении учетных периодов, в которых используются или истекают экономические выгоды, связанные с этими статьями. В этих случаях расход называется *износом и амортизацией* соответственно.

Расходы признаются в отчете о совокупном доходе в том периоде, в котором выявлено, что не создают больше будущие экономические выгоды, или, когда будущие экономические выгоды не соответствуют или перестают соответствовать требованиям признания в качестве актива в балансе.

Расход также признается в отчете о совокупном доходе в тех случаях, когда возникло обязательство без признания актива, как в случае обязательства по гарантии, полученным услугам, работам.

16.6 Порядок учета затрат на основное производство

Затраты на оказание услуг, выполнение работ Общества ведутся в разрезе объектов учета.

Примерами объектов учета затрат в основном производстве в Обществе являются следующие виды деятельности:

- бакалавриат;
- магистратура;
- докторантура;
- подготовительное отделение (дополнительное образование);
- научно-техническая деятельность;
- прочая деятельность в области высшего, послевузовского образования и научных исследований.

К прямым расходам относятся:

1. материальные затраты;
2. заработная плата профессорско-преподавательского состава;
3. дополнительные денежные выплаты и расходы пособий на оздоровление сотрудников;
4. отчисления от оплаты труда, в том числе социальный налог и социальные отчисления, отчисления на обязательное медицинское страхование;
5. резервы по неиспользованным отпускам работников;
6. расходы по выплате стипендии обучающимся и прочие компенсационные выплаты студентам платного отделения;
7. прочие затраты, напрямую связанные с оказанием услуг.

К косвенным (накладным) расходам относятся расходы, направленные на обеспечение процесса оказания услуг, а именно:

1. заработная плата учебно-вспомогательного персонала;

2. заработная плата обслуживающего персонала;
3. отчисления от заработной платы;
4. расходы на приобретение материальных запасов (хозяйственные материалы, канцелярские принадлежности);
5. расходы на приобретение горюче-смазочных материалов;
6. расходы на оплату коммунальных услуг;
7. расходы на электроэнергию;
8. расходы на оплату услуг связи и интернет;
9. расходы по аренде помещения;
10. износ основных средств и нематериальных активов;
11. готовая продукция и услуги вспомогательного производства;
12. расходы на повышение квалификации профессорско-преподавательского состава;
13. расходы по служебным командировкам профессорско-преподавательского состава;
14. расходы по стажировкам обучающихся и профессорско-преподавательского состава;
15. расходы по академической мобильности;
16. расходы по технике безопасности, производственной санитарии и охране труда;
17. расходы на оплату прочих услуг и работ (услуги по содержанию, обслуживанию зданий и помещений, оборудования, транспортных и других основных средств);
18. налоги, кроме корпоративного подоходного налога;
19. расходы по страхованию;
20. расходы по содержанию объектов социальной сферы
21. прочие текущие расходы (прочие текущие расходы, не предусмотренные в подпунктах 1-21), включаются в себестоимость только в той мере, в которой они были понесены для оказания услуг).

Учет прямых затрат на производство ведется в разрезе статей затрат на счете 8110 «Основное производство» по объектам учета.

Допускается детализация объектов учета по факультетам и структурным подразделениям. На счете 8110 «Основное производство» помимо прямых затрат ведется учет затрат, взаимосвязь которых можно легко соотнести непосредственно с объектом учета, например, расходы на отопление, электроэнергию - по площади помещений, занимаемых факультетом или структурным подразделением, а также канцелярские товары, учебные материалы, используемые в учебном процессе. Учет накладных расходов ведется по статьям затрат на счете 8410 «Накладные расходы» в разрезе структурных подразделений.

Распределение накладных расходов производится ежемесячно, пропорционально заработной плате ППС, научных сотрудников и других работников, занятых в процессе оказания услуг.

Ежемесячно счет 8410 «Накладные расходы» списывается на счет 8110 «Основное производство» по объектам учета в соответствии с указанным распределением.

В конце каждого месяца производится обобщение производственных затрат. При этом осуществляется следующая корреспонденция счетов: дебет счета 7010 «Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг» кредит соответствующих счетов аналитического учета 8110 «Основное производство».

Для раскрытия полной информации о своей деятельности Общество представляет примечания к отчету о совокупном доходе в виде сопровождающих таблиц.

16.7 Порядок учета затрат вспомогательного производства

Вспомогательным производством Общества является редакционно-издательская деятельность. Издательство является структурным подразделением Общества.

Затраты редакционно-издательской деятельности ведутся по объектам калькуляции в карточках учета вспомогательного производства. Объектом учета затрат и калькулирования является отдельный производственный заказ на каждое название: учебно-методическое пособие и прочая печатная продукция, необходимая для учебного процесса. Фактическую себестоимость тиража каждого названия (заказа) определяют после его выполнения.

Учет затрат редакционно-издательской деятельности ведется на счете 8310 «Вспомогательные производства» в разрезе статей затрат:

1. материальные затраты;
2. затраты на оплату труда производственного персонала;
3. отчисления от оплаты труда, в том числе социальный налог и социальные отчисления;
4. дополнительные денежные выплаты и расходы пособий на оздоровление сотрудников;
5. резервы по неиспользованным отпускам работников;
6. накладные расходы.

По способу включения в себестоимость продукции затраты делятся на *прямые и косвенные*.

К прямым затратам издательства относят материальные затраты.

К косвенным затратам издательства относятся: затраты на оплату труда производственного персонала, отчисления от оплаты труда, в том числе социальный налог и социальные отчисления; дополнительные денежные выплаты и расходы пособий на оздоровление сотрудников; резервы по неиспользованным отпускам работников; накладные расходы.

К материальным затратам относится стоимость бумаги, картона, типографской краски, переплетных и других материалов, которые относят непосредственно на изготовление конкретных названий (заказов).

Стоимость бумаги и других материалов, израсходованных на производство названий (заказов), расцениваются по покупной стоимости в соответствии с нормами расхода материалов.

Основанием для отражения в учете затрат на бумагу, картон, переплетные и другие материалы служат типографские отчеты о расходе материалов на заказ, проверенные и утвержденные руководителем издательства.

К затратам на оплату труда производственного персонала относятся:

- оплата труда по тарифным ставкам и должностным окладам;
- выплаты стимулирующего характера;
- выплаты компенсирующего характера за работу сверхурочно, за совмещение профессий. К отчислениям от оплаты труда относят отчисления по социальному страхованию, на обязательное социальное медицинское страхование, социальный налог, установленные действующим законодательством.

К накладным расходам относятся:

- износ основных средств и амортизация нематериальных активов;
- расходы по текущему ремонту оборудования;
- расходы на оплату прочих услуг и работ (услуги по содержанию, обслуживанию зданий и помещений, оборудования и других основных средств);
- нормативные потери от брака;
- затраты на переподготовку кадров;
- прочие затраты, относящиеся к редакционно-издательской деятельности.

Распределение косвенных расходов производится пропорционально объему выпущенной продукции

На основании карточек ежемесячно составляют отчетную калькуляцию себестоимости единицы продукции и всего выпуска вспомогательного производства.

Учет затрат вспомогательного производства ведется на счете 8310 «Вспомогательное производство». Аналитический учет на счете 8310 «Вспомогательное производство» ведется по установленной номенклатуре статей расходов. По кредиту счета «Вспомогательное производство» отражается фактическая себестоимость полностью законченных тиражей изданий в корреспонденции со счетом 1320 «Готовая продукция».

Себестоимость произведенной продукции издательства Общества списывается по направлениям:

- при использовании печатной продукции в учебном процессе Дебет 8110 «Основное производство»;
- при использовании печатной продукции в общепроизводственных целях, например, изготовление бланков отчетности для профилактория, студенческого отдела, приемной комиссии Дебет 8410 «Накладные расходы»;
- при изготовлении и реализации печатной продукции на сторону за плату себестоимость реализованной продукции учитывается по дебету счета 7480 «Прочие расходы».

16.8 Номенклатура расходов, относимых к административным расходам

К административным расходам Общества относятся:

- административные расходы;
- общехозяйственные расходы производственного характера;
- общехозяйственные расходы социального характера.

Общая сумма административных расходов включает следующие статьи затрат:

1. заработная плата административно-управленческого и обслуживающего персонала;
2. дополнительные денежные выплаты и расходы пособий на оздоровление сотрудников;
3. отчисления от оплаты труда, в том числе социальный налог и социальные отчисления, отчисления на обязательное социальное медицинское страхование;
4. резервы по неиспользованным отпускам работников;
5. расходы на приобретение материальных запасов (хозяйственные материалы, канцелярские принадлежности);
6. расходы на приобретение горюче-смазочных материалов;
7. расходы на оплату коммунальных услуг;
8. расходы на электроэнергию;
9. расходы на оплату услуг связи и интернет;
10. износ основных средств и нематериальных активов;
11. расходы на повышение квалификации административно-управленческого персонала;
12. расходы по служебным командировкам;
13. расходы по технике безопасности, производственной санитарии и охране труда;
14. расходы на оплату прочих услуг и работ (услуги по содержанию, обслуживанию зданий и помещений, оборудования, транспортных и других основных средств);
15. налоги, кроме корпоративного подоходного налога;
16. расходы по проведению культурно-просветительных и других мероприятий;
17. судебные издержки и арбитражные сборы;
18. штрафные санкции, подлежащие внесению в бюджет;
19. обязательное страхование имущества, не относящегося производственному процессу и общехозяйственного персонала;
20. выплаты и расходы, не учитываемые при исчислении заработной платы (фонда заработной платы);
21. представительские расходы;
22. прочие текущие расходы.

16.9 Учет отдельных видов расходов. Учет расходов будущих периодов

Расходы на приобретение услуг, понесенные в текущем отчетном периоде и относящиеся к будущим отчетным периодам, относятся на расходы текущего периода по мере получения ожидаемых экономических выгод или предоставления услуг.

Счет 1720 «Расходы будущих периодов» используется для обобщения информации о расходах, произведенных в данном отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам, например:

1. расходов по страховым полисам;
2. расходов на подписку периодических изданий;
3. арендные платежи;
4. прочие расходы.

Расходы по договорам страхования признаются в составе расходов текущего периода ежемесячно равными долями в течение срока действия договора. Задолженность по оплате страховой премии признаются в момент начала срока действия договора страхования в полной сумме страховой премии подлежащей оплате в соответствии с условиями заключенного договора страхования. Момент начала договора страхования и момент его окончания определяется в соответствии с условиями заключенного договора страхования и действующим законодательством.

Основанием для начисления расходов отчетного периода с соответствующей корректировкой расходов будущих периодов является факт оказания услуг вне зависимости от получения отчетных документов, подтверждающих оказание данных услуг.

Учет штрафов к оплате

В соответствии с принципом осмотрительности, начисление расходов по штрафам за нарушение условий договоров, а также расходов на возмещение причиненных убытков производится в момент нарушения Обществом условий договора и законодательства и принимается к учету в суммах, оцененных согласно этим условиям.

16.10 Раскрытие в финансовой отчетности

В финансовой отчетности раскрывается следующая информация:

- классификация расходов в соответствии с их характером или функциям;
- расшифровка всех существенных статей расходов.

Данная информация представлена в примечаниях к финансовой отчетности

Нормативно- правовая база

1. Концептуальная основа составления финансовой отчетности;
2. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
3. МСФО (IAS) 2 «Запасы».

17. Затраты по займам

17.1 Общие положения

Настоящий раздел учетной политики устанавливает определение метода бухгалтерского отражения затрат по займам.

17.2 Основные понятия

Затраты по займам - процентные и другие расходы, понесенные Обществом в связи с получением заемных средств.

Квалифицируемый актив - актив, подготовка которого к предполагаемому использованию или для продажи в обязательном порядке требует значительного времени.

17.3 Классификация

Примерами квалифицируемых активов являются запасы, которые требуют значительного времени на доведение их до товарного состояния, производственные

мощности, электростанции и инвестиционная недвижимость.

Не относятся к квалифицированным активам:

- активы, готовые к использованию по назначению или продаже на момент их приобретения;
- прочие инвестиции и те запасы, которые производятся повседневно или же в больших количествах, на повторяющейся основе и на протяжении короткого периода времени.

Затраты по займам могут включать:

- проценты по банковским овердрафтам, краткосрочным и долгосрочным займам;
- амортизацию скидок или премий, связанных с заемными средствами;
- амортизацию дополнительных затрат, понесенных в связи с организацией получения ссуды;
- финансовые платежи в отношении финансовой аренды.

17.4 Порядок учета

Затраты по займам должны признаваться в качестве расходов того периода, в котором они произведены, независимо от условий получения ссуды.

Сумма процентов, начисляемая в отчетном периоде, определяется: $Спр = (Н \times Д \times Сз) : (Ппр \times 100)$,

где Спр - сумма по процентам, подлежащая начислению в отчетном периоде; Н - процентная ставка на заемные средства;

Д - количество дней пользования займом; Сз - сумма займа;

Ппр - период предоставления займа, приходящийся на отчетный период.

Затраты по займам, непосредственно относящиеся к приобретению, строительству или производству актива, отвечающего определенным требованиям, а также связанные с реконструкцией, капитальным ремонтом, включаются в себестоимость этого актива. Такие затраты по займам капитализируются как часть себестоимости актива, если: существует вероятность получения Обществом связанных с ними будущих экономических выгод, если такие затраты можно достоверно оценить.

Сумма затрат по займам, средства которых используются по целевому назначению, т.е. специально заимствованная для приобретения квалифицируемого актива и разрешенная для капитализации по этому активу, определяется как фактические затраты по займу в течение периода за вычетом любого инвестиционного дохода от временного инвестирования заемных средств.

В случае, когда привлеченные заемные средства инвестируются до их расхода на квалифицируемый актив, любой полученный инвестиционный доход вычитается из суммы понесенных по займам затрат.

Расходы на квалифицируемый актив включают только те расходы, которые выражены в денежных платежах, переводах других активов или принятии процентных обязательств. Капитализация затрат по займам должна прекращаться, когда завершены все работы по подготовке квалифицируемого актива к использованию по назначению или к продаже.

Ставка капитализации рассчитывается как отношение средневзвешенного значения всех затрат по займам к сумме задолженности по займам за период (за исключением займов, полученных исключительно для приобретения квалифицируемого актива).

Средневзвешенная сумма займов и кредитов, не погашенных в течение отчетного периода, определяется путем суммирования остатков непогашенных займов и кредитов на первое число каждого календарного месяца отчетного периода, и деления полученной суммы на число календарных месяцев в отчетном периоде.

Сумма затрат по займам, капитализированных в течение периода, не должна превышать общую сумму затрат по займам, понесенных в течение данного периода.

Затраты по займам, подлежащие капитализации, учитываются на счетах, предусмотренных для отражения себестоимости (первоначальной стоимости) соответствующего квалифицируемого актива.

Семь шагов, которые можно использовать при капитализации затрат по займам:

1. определить какие активы подходят для капитализации затрат по займам;
2. определить период капитализации;
3. рассчитать затраты, понесенные в течение периода капитализации;
4. вычислить средневзвешенные накопленные затраты;
5. вычислить затраты по займу, которые можно было бы избежать;
6. вычислить понесенные фактические затраты по займам;
7. определить величину затрат по займам, которая будет капитализирована.

Начало капитализации начинается тогда, когда одновременно соблюдаются следующие условия:

- возникли расходы по квалифицируемому активу;
- возникли затраты по займам;
- началась работа по подготовке актива для использования или продажи.

Приостановление капитализации затрат происходит тогда, когда активная деятельность по модификации актива прерывается на продолжительный период времени. Исключением могут быть периоды, в которых осуществлялась значительная техническая или административная работа, а также время, когда задержка вызвана необходимой частью подготовительного процесса. В таком случае капитализация затрат по займам не приостанавливается.

Прекращение капитализации происходит тогда, когда завершены все работы, необходимые для подготовки актива к использованию по назначению или продаже.

17.5 Раскрытие в финансовой отчетности

В финансовой отчетности раскрывается следующая информация:

- учетная политика в отношении затрат по займам;
- ставка капитализации, использованная для расчета капитализированных затрат по займам;
- сумма затрат по займам, капитализируемая за период.

Нормативная база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам».

18. Социальная сфера

18.1 Основные понятия

Объекты социальной сферы - это объекты основных средств, находящиеся на балансе Общества, которые должны обеспечивать реализацию социальной политики Общества.

Расходы на социальную сферу - расходы, связанные с обслуживанием и содержанием объектов социальной сферы.

Назначение объектов социальной сферы - создание дополнительных благ для работников Общества и студентов, формирование положительного имиджа Общества.

18.2 Классификация объектов социальной сферы

К объектам социальной сферы Общества относятся:

- общежития;
- здравпункт.

18.3 Учет объектов социальной сферы и затрат на содержание объектов социальной сферы

Объекты социальной сферы, приобретаемые или создаваемые по решению руководства Общества с целью использования для улучшения условий труда и отдыха сотрудников, обеспечения условий проживания иногородних студентов, формирования

положительного имиджа Общества, принимаются к учету в качестве объектов основных средств. Для отражения в учете и отчетности объектов социальной сферы применяются положения раздела «Основные средства».

Учет затрат на содержание объектов социальной сферы ведется на счетах 8410 «Накладные расходы».

Расходы на содержание объектов социальной сферы отражаются в отчете о совокупном доходе при классификации расходов:

- по функциям - по соответствующим статьям в зависимости от предназначения;
- по характеру - как операционные расходы.

18.4 Раскрытие в финансовой отчетности

Раскрытие информации об объектах социальной сферы осуществляется в соответствии с разделами настоящей учетной политики «Основные средства» и «Расходы».

Нормативно-правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. МСФО (IAS) 16 «Основные средства».

19. Учет корпоративного подоходного налога

19.1 Общие положения

Настоящий раздел учетной политики устанавливает порядок учета корпоративного подоходного налога, также налоговых последствий:

- будущего возмещения (погашения) балансовой стоимости активов (обязательств), которые признаются в отчете о финансовом положении Общества;
- операций и других событий текущего периода, признаваемых в финансовой отчетности Общества.

Данный раздел учетной политики применяется при возникновении обязательства по начислению и уплате корпоративного подоходного налога в случаях превышения доли доходов от неосновной деятельности более 10% совокупного годового дохода Общества, а также для выполнения налогового обязательства по заполнению Декларации по корпоративному подоходному налогу.

Данный раздел учетной политики устанавливает также признание отсроченных налоговых активов, возникающих от неиспользованных налоговых убытков или неиспользованных налоговых кредитов, представление корпоративного подоходного налога в финансовой отчетности и раскрытие информации, касающейся корпоративного подоходного налога.

19.2 Основные понятия

Бухгалтерская прибыль - прибыль или убыток за период до вычета расхода по налогу на прибыль.

Налогооблагаемая прибыль (налоговый убыток) - прибыль (убыток) за период, определяемая (определяемый) в соответствии с правилами налоговых органов, в отношении которой (которого) уплачиваются (возмещаются) налоги на прибыль.

Расходы по подоходному налогу - агрегированная сумма, включенная в расчет прибыли или убытка за период в отношении текущего налога и отложенного налога.

Налог на прибыль - корпоративный подоходный налог, подлежащий уплате в бюджет (возврату из бюджета) в отношении налогооблагаемого дохода (налогового убытка) в соответствии с НК РК.

Текущий налог - это сумма налога на прибыль, подлежащего уплате (возмещению) в отношении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка) за период.

Отложенные налоговые обязательства - суммы налогов на прибыль, подлежащие уплате в будущих периодах в отношении налогооблагаемых временных разниц.

Отложенные налоговые активы - суммы налогов на прибыль, подлежащие возмещению в будущих периодах в отношении:

- вычитаемых временных разниц;
- перенесенных неиспользованных налоговых убытков;
- перенесенных неиспользованных налоговых кредитов.

Временные разницы - разницы между балансовой стоимостью актива или обязательства в отчете о финансовом положении и их налоговой базой. Временные разницы могут представлять собой либо:

- налогооблагаемые временные разницы, т. е. временные разницы, которые приведут к образованию налогооблагаемых сумм при расчете налогооблагаемой прибыли (налогового убытка) будущих периодов, когда балансовая стоимость актива или обязательства возмещается, или погашается; или

- вычитаемые временные разницы, т.е. временные разницы, которые приведут к образованию вычетов при определении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка) будущих периодов, когда балансовая стоимость актива или обязательства возмещается, или погашается.

Налоговая база актива или обязательства - сумма, относимая на актив или обязательство в налоговых целях.

Постоянные разницы между бухгалтерской и налогооблагаемой прибылью возникают в том случае, когда признанный в бухгалтерском учете доход или расход не включается в налогооблагаемую прибыль.

19.3 Признание и оценка текущих налоговых обязательств и активов

Временные разницы - это разницы между балансовой стоимостью актива или обязательства и их налоговой базой.

Временные разницы могут быть:

- налогооблагаемыми временными разницами, которые являются временными разницами, приводящими к возникновению налогооблагаемых сумм при определении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка) будущих периодов, когда балансовая стоимость этого актива или обязательства возмещается, или погашается; или

- вычитаемыми временными разницами, результатом которых являются вычеты при определении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка) будущих периодов, когда балансовая стоимость соответствующего актива или обязательства возмещается, или погашается.

Вычитаемые временные разницы признаются в период возникновения, следуя принципу осмотрительности, только в том случае, если с большой степенью вероятности можно утверждать, что в будущих периодах организация будет иметь налогооблагаемую прибыль для вычета данных временных разниц из налогооблагаемой прибыли.

Вычитаемые временные разницы могут возникать, например, в следующих случаях:

1. формирование суммы налогового убытка, переносимого на будущий налоговый период;
2. создание резерва под обесценение дебиторской задолженности и других активов в финансовой отчетности и их списание для целей налогового учета в будущих периодах;
3. создание резерва по неликвидным и устаревшим запасам в финансовой отчетности и признание расхода для целей налогового учета в будущих периодах (в момент списания объектов запасов);
4. создание резерва по неиспользованным отпускам в финансовой отчетности и их списание для целей налогового учета в будущих периодах;
5. доходы отражаются как доходы будущих периодов в балансе, но уже включаются в налогооблагаемую прибыль в отчетном или предыдущем периоде;
6. начисленные обязательства для налоговых целей признаются в качестве расхода в периоде, в котором будут произведены выплаты;

7. накопленная амортизация актива в финансовой отчетности выше, чем накопленная амортизация, используемая для вычета при определении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка);

8. расходы на финансирование для целей финансовой отчетности признаются в момент начисления, а для целей налогового учета в момент уплаты;

9. при переоценке активы учитываются по справедливой стоимости, которая больше первоначальной стоимости, при этом эквивалентная корректировка для налоговых целей не делается.

Налогооблагаемые временные разницы могут возникать, например, в следующих случаях:

1. наличие различий в нормах амортизации применяемых для целей бухгалтерского учета и для целей налогового учета;

2. применение ускоренной амортизации активов для налоговых целей;

3. капитализация затрат на разработку для целей составления финансовой отчетности и признание их в качестве расхода для целей налогообложения в том периоде, в котором они были понесены;

4. амортизация актива не подлежит вычету для налоговых целей, и вычет не разрешается для налоговых целей, когда актив продан или утилизирован;

5. расходы по привлечению заемных средств для целей финансовой отчетности уменьшают балансовую стоимость кредита и амортизируются в течение срока кредита, в том время как для налоговых целей они вычитаются в том периоде, когда кредит был получен;

6. финансовые активы и инвестиционная недвижимость учитываются по справедливой стоимости, которая превышает первоначальную стоимость, но соответствующая корректировка для налоговых целей не делается;

7. при переоценке активы учитываются по справедливой стоимости, которая больше первоначальной стоимости, при этом эквивалентная корректировка для налоговых целей не делается;

8. по квалифицируемым активам проценты по займам капитализируются для целей финансовой отчетности, а для целей налогового учета относятся на расходы периода в момент возникновения;

9. вознаграждения по займам для целей налогового учета учитываются по оплате, а для целей финансовой отчетности - по мере начисления.

Признание эффекта будущих налоговых последствий приводит к возникновению в финансовой отчетности отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов.

Общие формулы расчета расходов по отложенным налогам выглядят следующим образом:

Налогооблагаемые или вычитаемые временные разницы

Балансовая стоимость активов или		Налоговая база этих же или обязательств	=	Налогооблагаемые или вычитаемые временные разницы
Налогооблагаемые	X	Ставка налога или вычитаемые или активы временные разницы	=	Отложенные налоговые обязательства

Прилагаемая ниже таблица иллюстрирует различные случаи возникновения отложенных активов и обязательств, когда разница между налоговой базой и балансовой стоимостью является временной.

	Отложенные налоговые обязательства	Отложенные налоговые активы
Активы	Балансовая стоимость > Налоговая база	Балансовая стоимость < Налоговая база
Обязательства	Балансовая стоимость < Налоговая база	Балансовая стоимость > Налоговая база

Отложенное налоговое обязательство должно признаваться для всех налогооблагаемых временных разниц, кроме:

а. деловой репутации, амортизация которой не подлежит вычету для целей налогообложения, либо

б. первоначального признания актива или обязательства в операции:

- не являющейся объединением предприятий;
- не влияющей на момент совершения операции на бухгалтерскую и налогооблагаемую прибыль (налоговый убыток).

Признавая актив или обязательство, Общество предполагает возместить их стоимость в текущем или последующих периодах. Если такое возмещение (погашение) приведет в будущем к увеличению или уменьшению платежей по корпоративному подоходному налогу, Общество должно признать актив или обязательство.

19.4 Расчет расходов по корпоративному подоходному налогу

Для учета налога на прибыль в финансовой отчетности Общество отражает не только текущий корпоративный подоходный налог, но и отложенные налоги на прибыль (будущие налоговые последствия), существующие на отчетную дату. При этом сумма расхода по подоходному налогу за отчетный период, отражаемая в отчете о совокупном доходе, должна быть отражена в сумме текущего корпоративного подоходного налога плюс (минус) расход (экономия) суммы отложенного налога на прибыль.

Ниже приведена процедура расчета налоговых расходов (без учета оценки вероятности реализации отложенных налоговых активов или обязательств):

1. рассчитать и начислить текущие обязательства по корпоративному подоходному налогу согласно налоговым декларациям;
2. определить налоговую базу активов и обязательств;
3. сравнить балансовую стоимость активов и обязательств с их налоговой базой и определить все временные разницы;
4. разделить все временные разницы на налогооблагаемые и вычитаемые. Отложенные налоговые обязательства признаются в полной сумме, а отложенные налоговые требования только в сумме, в какой их реализация считается вероятной;
5. объединить всю информацию, касающуюся вычитаемых временных разниц; при этом необходимо проанализировать ограничения, накладываемые на сроки их восстановления. Особенно важно это для чистых операционных убытков, которые могут быть учтены для уменьшения налогооблагаемой базы ограниченное количество периодов;
6. рассчитать налоговый эффект от общей суммы всех налогооблагаемых и вычитаемых разниц путем применения ставок налога на прибыль, действующим на отчетную дату. Обязательство и актив по отложенным налогам должны рассчитываться с учетом налоговых ставок, которые будут применяться в том периоде, в котором актив (обязательство), по которому возникли временные разницы, будет погашен (возмещен). Этот эффект называется отложенными налоговыми обязательствами или активами;
7. определить изменения сальдо отложенных налоговых обязательств или активов по сравнению с началом периода;
8. начислить отложенные налоговые активы или обязательства в балансе и связанные с ними расходы в отчете о совокупном доходе.

При оценке активов и обязательств по отложенным налогам необходимо учитывать, как Общество собирается погасить (возместить) балансовую стоимость актива (обязательства) на отчетную дату. Так, способ возмещения актива сказывается на отложенных налогах, если разные ставки налога применяются в отношении доходов от реализации активов и прочих доходов, которые могут быть уменьшены на сумму амортизации.

Учет влияния текущих и отложенных налогов по операции и или другому событию соответствует учету самой операции или события. При отражении налоговых последствий операций или других событий должен соблюдаться принцип последовательности. Это означает, что расход (доход) по отложенным налогам отражается на счете прибылей и убытков, кроме случаев его отнесения к учетным объектам, отражаемым как уменьшение (увеличение) капитала. Так, например, когда после переоценки объекта основных средств изменяется его балансовая стоимость, возникающее обязательство (актив) по отложенным налогам отражается в корреспонденции со счетом по учету капитала.

В результате расходы (доходы) по текущим и отложенным налогам признаются как расходы (доходы) и участвуют при определении чистой прибыли (убытка) за период, кроме случаев, когда они возникают вследствие:

- учетной записи или события, признанных в том же или другом отчетном периоде как изменение капитала;
- объединения предприятий, являющегося приобретением.

19.5 Текущий налог на прибыль

Расходы и обязательства по текущему налогу на прибыль Общества соответствует данным налоговых деклараций за отчетный период.

Сумма текущего корпоративного подоходного налога за отчетный и предыдущий периоды признаются в качестве обязательства, равного неоплаченной сумме, и начисляется в том же налоговом периоде, в котором возникли соответствующие доходы и расходы Общества.

При превышении оплаченной суммы корпоративного подоходного налога над подлежащей уплате величиной превышения признается в качестве текущего подоходного налога в составе краткосрочных активов.

Постоянная разница - это разница между бухгалтерской и налогооблагаемой прибылью в результате различий в методах бухгалтерского и налогового учета одних и тех же операций, которые никогда не могут быть учтены в будущих периодах. Эти различия не приводят к образованию отложенных налоговых активов или обязательств.

Примерами постоянных разниц, которые могут возникать по операциям Общества, являются:

1. расходы, не подлежащие вычету в соответствии с налоговым законодательством, но признанные в целях финансовой отчетности, например:
 - штрафы и пени, подлежащие внесению в государственный бюджет;
 - расходы на спонсорство и социальные мероприятия;
 - расходы на жилой фонд;
 - расходы от ликвидации ОС;
 - расходы по вознаграждениям работникам по окончании трудовой деятельности;
 - другие расходы, не уменьшающие налогооблагаемую базу; нормируемые расходы;
2. доходы, не подлежащие обложению налогом на прибыль в соответствии с налоговым законодательством (например, государственные субсидии).

19.6 Измерение

Обязательства и активы по текущему налогу на прибыль за отчетный период и предыдущий периоды измеряются в соответствии с Налоговым кодексом РК с использованием ставок, действующих на отчетную дату.

При оценке отложенных налоговых активов и обязательств должна применяться ставка налога, которая будет существовать в момент реализации этого актива или урегулирования обязательства. Однако в большинстве случаев для оценки применяется действующая на отчетную дату ставка налога, поскольку ее изменение в будущем неизвестно. Если бы были приняты соответствующие решения об изменении ставки налога на прибыль до конца отчетного года, то при расчете отложенных налоговых обязательств или активов могла бы применяться новая ставка.

В случае, если ставка налога изменилась, сальдо отложенного налога на конец периода рассчитывается по новой ставке.

Входящее сальдо по отложенному налогу пересчитывается и эффект на чистую прибыль - раскрывается отдельно. Данные изменения являются пересмотром учетных оценок и признаются перспективно.

19.7 Раскрытие в финансовой отчетности

В финансовой отчетности Общество раскрывает не только сумму корпоративного подоходного налога, но и основные его компоненты. В большинстве случаев основными компонентами налога на прибыль являются текущий налог на прибыль и отложенный налог, связанный с возникновением в конкретном периоде временных разниц и с уменьшением остатка отложенного налога за период. Помимо того, налог на прибыль может включать сумму отложенного налога, возникшего в связи с: изменением ставки налога; уточнением оценки отложенных налоговых активов; признанием отложенных активов по убыткам прошлых лет; корректировкой учетной политики.

В финансовой отчетности Общество также раскрывает следующую информацию:

1. совокупный текущий и отложенный налог, относящийся к статьям, отражаемым по дебету или кредиту капитала;
2. объяснение взаимосвязи между суммой расходов/ доходов по налогам и бухгалтерской прибылью в одной из следующих форм:
 - сверка между расходом/ возмещением по налогу и суммой, получаемой путем умножения бухгалтерской прибыли на применимую ставку налога, с раскрытием информации об основе, использованной для расчета применимой налоговой ставки;
 - сверка между средней расчетной налоговой ставкой и применимой налоговой ставкой, с раскрытием информации о расчете применяемой ставки налога;
3. объяснение изменений в применимой ставке налога по сравнению с предыдущим отчетным периодом;
4. сумма (и срок действия, при наличии такового) вычитаемых временных разниц, неиспользованных налоговых убытков и кредитов, по которым в балансе не был отражен отложенный налоговый актив;
5. совокупная сумма временных разниц, связанных с инвестициями в дочерние организации, филиалы и ассоциированные организации и долями участия в совместных предприятиях, по которым отложенные налоговые обязательства не были признаны;
6. в отношении каждой категории временных разниц и каждого вида неиспользованных налоговых убытков и неиспользованных налоговых кредитов раскрывается:
 - сумма отложенных налоговых активов и обязательств, признанных в балансе по каждому представленному периоду; и
 - сумма отложенного дохода или расхода по налогу, признанная в отчете о прибылях и убытках за каждый представленный период, если это не следует из изменений в величинах, признанных в балансе;
7. в отношении прекращенной деятельности - расходы по налогу, относящиеся к:
 - прибыли или убытку от прекращенной деятельности; и
 - прибыли или убытку от обычной деятельности по прекращенному виду деятельности за период, вместе со сравнительными суммами за каждый представленный отчетный



период; и

8. совокупная сумма текущего и отложенного налога, относящегося к статьям, отражаемым в составе капитала. В отношении отложенного налогообложения раскрывается анализ по категориям временных разниц.

Нормативно-правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»;
3. МСФО (IAS) 16 «Основные средства».

20. Учет операций в иностранной валюте

20.1 Общее положение

Настоящий раздел учетной политики устанавливает правила признания и оценки операций в иностранной валюте, а также представления финансовой отчетности в иностранной валюте.

20.2 Основные понятия

Валюта представления отчетности - валюта, в которой представляется финансовая отчетность.

Иностранная валюта - любая валюта, отличная от функциональной валюты Общества. *Курс закрытия* - текущий обменный курс на конец отчетного периода

Курсовая разница - разница, возникающая при переводе определенного количества единиц в одной валюте в другую валюту с использованием разных обменных курсов валют.

Обменный курс валют - соотношение при обмене одной валюты на другую.

Функциональная валюта - валюта, используемая в основной экономической среде, в которой Общество осуществляет свою деятельность.

Монетарные статьи - единицы валюты в наличии, а также активы и обязательства к получению или выплате, выраженные фиксированным или определяемым количеством валютных единиц.

Текущий обменный курс - обменный курс валют при немедленной поставке.

Операция в иностранной валюте - это операция, выраженная в иностранной валюте или предполагающая расчет в иностранной валюте, в том числе операции, которые Общество проводит при:

приобретении или продаже товаров, или услуг, цены на которые установлены в иностранной валюте;

займе или предоставлении средств, если подлежащие выплате или получению суммы установлены в иностранной валюте;

ином поступлении или выбытии активов, или принятии обязательств, номинированных в иностранной валюте.

20.3 Отражение операций в иностранных валютах

При первоначальном признании операция в иностранной валюте должны учитываться с применением к сумме в иностранной валюте текущего обменного курса иностранной валюты по состоянию на дату операции.

Дата совершения операции - это дата, когда данная операция должна быть отражена в финансовой отчетности в соответствии с МСФО.

Даты совершения операции различаются для разных операций, например:

- для банковских операций по валютным счетам (вкладам) датой совершения операции считается дата зачисления средств на валютный счет или их списание с валютного счета;

- для кассовых операций с иностранной валютой - дата оприходования или выдачи

денежных средств из кассы в иностранной валюте;

- для доходов в иностранной валюте - дата их признания;
- при приобретении запасов - дата принятия активов к учету в качестве запасов;
- при приобретении услуг — дата признания расходов по услуге;
- для иных расходов в иностранной валюте - дата их признания;
- при погашении задолженности по суммам, выданным работникам в подотчет — дата утверждения авансового отчета;

- при осуществлении вложений в иностранной валюте в долгосрочные активы - дата признания затрат, формирующих стоимость долгосрочных активов (дата принятия долгосрочного актива к учету);

- при формировании уставного капитала и задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал - дата государственной регистрации юридического лица;

- при первоначальном признании актива, расхода или дохода в случае, когда возмещение за такой актив, расход или доход было выплачено или получено авансом в иностранной валюте и привело к признанию неденежного актива или обязательства (т.е. невозмещаемой предоплаты или обязательства в отношении предоплаченного дохода), датой операции является дата признания неденежного актива или обязательства в результате выплаты или поступления предоплаты. Если Общество совершает или получает несколько предварительных платежей, то дата операции определяется отдельно для каждой выплаты или поступления предоплаты.

Записи в бухгалтерском учете по операциям, производимым в иностранной валюте, должны отражаться на счетах бухгалтерского учета в тенге, в пересчете по рыночному курсу обмена валют, установленного Казахстанской фондовой биржей (KASE).

Параллельно с записями в тенге в бухгалтерском учете указывается эквивалент в > иностранной валюте.

Обменный курс, используемый при операциях в иностранной валюте, приблизительно равный фактическому курсу на дату операции: например, средний курс за месяц может быть применен ко всем операциям во всех иностранных валютах, осуществленным в течение соответствующего периода. Однако если обменный курс валют существенно колеблется, применять средний курс за период нецелесообразно.

20.4 Признание курсовых разниц

Курсовые разницы возникают в период между датой совершения хозяйственной операции и датой расчета по этой операции или отчетной датой.

Отражение изменений курсовых разниц от обмена валют на дату балансового отчета:

- денежные статьи, в т.ч. дебиторская и кредиторская задолженности в иностранной валюте должны отражаться в тенге с использованием курса на время завершения отчетного периода;

- неденежные статьи, в том числе собственный капитал, основные средства, запасы, нематериальные активы, оцениваемые по первоначальной стоимости в иностранной валюте, отражаются в тенге с использованием курса на дату совершения операций.

В бухгалтерском учете и отчетности отражается курсовая разница, возникающая:

- по операциям, связанным с полным или частичным погашением дебиторской или кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте, если рыночный курс обмена валют на дату расчета отличался от курса на дату отражения этой дебиторской или кредиторской задолженности в системе бухгалтерского учета в отчетном периоде, либо от курса на дату составления финансовой отчетности за предыдущий отчетный период, в котором эта дебиторская или кредиторская задолженность была пересчитана в последний раз;

- по операциям, связанным с пересчетом стоимости остатков денежных средств в иностранной валюте на каждую отчетную дату и перед каждой операцией по движению средств на этих счетах. Не переоцениваются:

- в связи с изменением курса тенге остатки запасов и другого имущества субъектов, приобретенных за валюту. Эти средства учитываются в бухгалтерском учете и приводятся в балансе в суммах, определяемых путем пересчета иностранной валюты в тенге на дату первоначальной оценки;

- также не подлежит переоценке уставный капитал Общества и не пересматриваются соотношения доли вкладчиков.

Курсовые разницы, возникающие при расчете по денежным статьям или при пересчете денежных статей по курсам, отличающимся от курсов, по которым они пересчитывались при первоначальном признании в течение отчетного периода или в предыдущей финансовой отчетности, подлежат признанию в отчете о совокупном доходе в составе прочих доходов или расходов в том периоде, в котором они возникают.

Если прибыль или убыток по не денежной статье признается непосредственно в капитале, любая курсовая разница такой прибыли или такого убытка подлежит признанию непосредственно в капитале. И наоборот, когда прибыль и убыток по неденежной статье признан в прибыли или убытке, любая курсовая разница этой прибыли или этого убытка подлежит признанию в отчете о совокупном доходе.

20.5 Раскрытие в финансовой отчетности

Финансовая отчетность должна раскрывать следующую информацию:

- сумму курсовых разниц, признанных в прибыли или убытке, кроме тех, которые возникли по финансовым инструментам, оцененным по справедливой стоимости через прибыль или убыток;

- чистые курсовые разницы, признанные в отдельном компоненте капитала, и сверку суммы этих курсовых разниц в начале и конце периода;

- когда валюта отчетности отличается от функциональной валюты, раскрывается функциональная валюта Общества, а также причина, в силу которой используется другая валюта представления;

- при смене функциональной валюты, данный факт и причина смены функциональной валюты подлежат раскрытию.

Нормативно-правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов»;
3. КРМФО (IFRIC) 22 «Операции в иностранной валюте и предоплата возмещения».

21. Оценочные обязательства, условные обязательства, условные активы

21.1 Общее положение

Настоящий раздел учетной политики устанавливает критерии признания и количественной основы для оценки резервов, условных обязательств и условных активов, а также в определении требований к раскрытию соответствующей информации в финансовой отчетности.

21.2 Основные понятия

Обязательство - это существующее обязательство Общества, возникающее из прошлых событий, урегулирование которого, как ожидается, приведет к выбытию с Общества ресурсов, содержащих экономические выгоды.

Юридическое обязательство - обязательство из:

- договора (из прямо определенных); или
- законодательства; или
- иного действия правовых норм.

Обязательство, обусловленное сложившейся практикой - обязательство,

возникающее в результате действий Общества в случаях, когда:

- посредством сложившейся практики, опубликованной политики или достаточно конкретного текущего заявления Общество продемонстрировало другим сторонам, что оно примет на себя определенные обязанности; и
- в результате Общество создало у других сторон обоснованные ожидания, что оно исполнит принятые на себя обязанности.

Условное обязательство:

- возможное обязательство, которое возникает из прошлых событий, наличие которого будет подтверждено только наступлением или не наступлением одного или нескольких будущих событий, возникновение которых неопределенно и которые не полностью находятся под контролем Общества; или

- существующее обязательство, которое возникает из прошлых событий, но не признается, так как не представляется вероятным, что для урегулирования обязательства потребуются выбытие ресурсов, содержащих экономические выгоды; или величина обязательства не может быть измерена с достаточной степенью надежности.

Обязывающее событие - событие, создающее юридическое или обусловленное сложившейся практикой обязательство, в результате которого у Общества нет реалистичной альтернативы урегулированию этого обязательства.

Условный актив - возможный актив, который возникает из прошлых событий, и наличие которого будет подтверждено только наступлением или не наступлением одного или нескольких будущих событий, возникновение которых неопределенно и которые не полностью находятся под контролем Общества.

Обременительный договор - договор, для которого неизбежные затраты на выполнение обязательств по договору превышают ожидаемые от исполнения договора экономические выгоды.

Реструктуризация - программа, планируемая и контролируемая руководством, и существенно меняющая:

- масштабы деятельности, осуществляемой Обществом; либо
- методы ведения этой деятельности.

21.3 Классификация и группировка

Выделяются следующие виды условных обязательств:

- оценочные обязательства;
- возможные обязательства, информация о которых подлежит раскрытию в примечаниях к финансовой отчетности.

21.4 Признание и оценка условных фактов хозяйственной деятельности

Оценочное обязательство должно признаваться только в том случае, если выполняются все из ниже перечисленных условий:

- Общество имеет текущее обязательство (юридическое или вытекающее из практики подразумеваемое) в результате прошлого события (события, приведшие к возникновению обязательства):

- есть вероятность, что для погашения обязательства потребуются выбытие ресурсов, заключающих экономические выгоды, и
- может быть сделана надежная оценка суммы обязательства.

Возможный подход к оценке вероятности оттока ресурсов, заключающих экономические выгоды.

Оценка вероятности оттока ресурсов, заключающих экономические выгоды, в критерии признания оценочного обязательства предполагает профессиональное суждение руководства Общества или с привлечением независимых экспертов.

В основе профессионального суждения - доказательства, которые имеются на момент отражения обязательства в бухгалтерском балансе, тем не менее Общество ориентируется

на следующие значения вероятностей, используемые при подготовке финансовой отчетности.

Степень вероятности	Характеристика вероятности оттока ресурсов	Количественная оценка
Очень высокая	Об оттоке ресурсов можно утверждать с достаточной определенностью	100% - 95%
Высокая	Отток ресурсов скорее произойдет, чем не произойдет	94% - 50%
Средняя	Вероятность опока ресурсов выше малой, но ниже средней	49% - 5%
Низкая	Вероятность оттока ресурсов достаточно низка	4% - 0%

Общество признает оценочное обязательство только при высокой и очень высокой вероятности оттока ресурсов.

Сумма, признанная в финансовой отчетности в качестве оценочных обязательств, представляет собой наилучшую расчетную оценку расходов, необходимую для урегулирования текущих обязательств.

Оценочные обязательства пересматриваются на каждую отчетную дату и корректируются для отражения текущей наилучшей оценки.

Если более нет вероятности того, что для погашения обязательства потребуются отток экономических выгод, тогда оценочное обязательство аннулируется.

21.5 Условные активы

Условный актив не признается в финансовой отчетности, если вероятность получения дохода является неопределенной.

Например, если Обществом был предъявлен иск и на дату составления финансовой отчетности решения суда еще не получено, то такой иск является условным активом.

Актив и соответствующий доход признаются в финансовой отчетности при появлении обоснованной уверенности в том, что поступление экономических выгод произойдет.

Например, если у Общества есть условный актив на получение страхового возмещения от страховой компании и на отчетную дату страховая компания известила Общество о будущем возмещении по страховому случаю, то Общество признает дебиторскую задолженность и доход по страховому возмещению.

Если приток экономических выгод стал вероятным, Общество раскрывает в финансовой отчетности условный актив, где делается краткое описание характера условных активов на отчетную дату и, где это целесообразно, оценочное значение их финансового значения.

21.6 Раскрытие в финансовой отчетности

Финансовая отчетность должна содержать следующую информацию.

По каждому классу оценочных обязательств должна быть раскрыта следующая информация:

- балансовая стоимость на начало и на конец отчетного периода;
- дополнительные оценочные обязательства, созданные за отчетный период, включая увеличение существующих;
- суммы, использованные в течение отчетного периода (т.е. те, которые были выплачены и списаны за счет оценочных резервов);
- неиспользованные суммы, восстановленные в течение отчетного периода;

- увеличение в течение отчетного периода в дисконтированной стоимости оценочного обязательства, возникающее по прошествии времени, а также влияние изменений ставки дисконтирования;

- краткое описание характера обязательств и ожидаемые сроки оттока экономических выгод для выполнения этого обязательства;

- указание на факты неопределенности по сумме или срокам этого оттока. Если необходимо предоставить достоверную информацию, Общество должно раскрыть основные допущения, сделанные в отношении будущих событий;

- сумму любого предполагаемого возмещения с указанием суммы любого актива, который был признан для такого предполагаемого возмещения.

За исключением случаев, когда вероятность оттока средств в результате использования обязательства маловероятна, Общество должно раскрывать следующую информацию для каждого класса условных обязательств на отчетную дату:

- краткое описание характера условных обязательств;

- оценку финансового результата, рассчитанную в соответствии с требованиями по оценке оценочных обязательств;

- указание на факты неопределенности, касающиеся суммы или времени любого оттока экономических выгод;

- вероятность получения возмещения;

- если информация раскрывается не по всем вышеперечисленным пунктам, объяснение того, почему это невозможно сделать практически.

Если поступление ресурсов, включающих экономические выгоды, вероятно, то Общество должно раскрывать:

- краткое описание характера условных активов на отчетную дату;

- если это практически выполнимо, оценку их финансового влияния, рассчитанную в соответствии с требованиями к оценке оценочных обязательств;

- если информация раскрывается не по всем вышеперечисленным пунктам, объяснение того, почему это практически невозможно сделать.

В исключительно редких случаях могут быть основания полагать, что раскрытие всей или части информации, требуемой в отношении оценочных обязательств, условных обязательств, нанесет серьезный урон позиции Общества в споре с другими сторонами о предмете резерва, условного обязательства или условного актива.

В таких случаях Общество может не раскрывать отмеченную информацию, однако должен раскрываться общий характер спора с указанием на то, что эта информация не была раскрыта, и причины, почему это не было сделано.

Нормативно-правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;

2. МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы».

22. События после отчетной даты

22.1 Общее положение

Цель настоящего раздела учетной политики состоит в том, чтобы установить:

- когда Общество должно корректировать свою финансовую отчетность с учетом событий после отчетной даты; и

- информацию, которую Общество обязано раскрывать в отношении даты утверждения финансовой отчетности к выпуску, а также событий после отчетной даты.

Помимо перечисленных моментов, данный раздел регулирует порядок отражения в отчетности действий в случаях, когда в связи с событиями, произошедшими после отчетной даты, возникают сомнения в выполнении допущения непрерывности деятельности.

22.2 Основные понятия

События после окончания отчетного периода - это события, как благоприятные, так и неблагоприятные, которые происходят в период между окончанием отчетного периода и датой утверждения финансовой отчетности к выпуску.

К событиям после окончания отчетного периода относятся все события вплоть до даты утверждения финансовой отчетности к выпуску, даже если они произошли после опубликования данных о прибыли Общества или других отдельных финансовых показателей.

Датой баланса считается день, по состоянию на который Общество составляет свою отчетность. В качестве отчетной даты принимается последний день отчетного периода.

Дата утверждения финансовой отчетности к выпуску является дата утверждения в соответствии требованиями законодательства, а также процедур, установленных для подготовки и рассмотрения финансовой отчетности.

22.3 Классификация

Общество различает два типа событий после окончания отчетного периода:

- события, подтверждающие условия, существовавшие на отчетную дату (корректирующие события после окончания отчетного периода); и
- события, свидетельствующие о возникших после окончания отчетного периода условиях (не корректирующие события после окончания отчетного периода).

22.4 Признание и измерение

Общество должно вносить изменения в данные финансовой отчетности для отражения корректирующих событий после даты баланса.

Примерами корректирующих событий после даты баланса, которые Общество обязано учитывать путем корректировки сумм, признанных в финансовой отчетности, или путем признания статей, ранее не признанных в финансовой отчетности, могут быть следующие:

1. получение информации после даты баланса, свидетельствующей либо о существенном снижении стоимости активов, определенной на дату баланса, либо о необходимости корректировки ранее признанных убытков от обесценения данных активов, например:

банкротство покупателя, произошедшее после отчетной даты, подтверждает существование на отчетную дату убытка, связанного с дебиторской задолженностью, и необходимость корректировки балансовой стоимости данной дебиторской задолженности;

продажа запасов после отчетной даты служит основанием для определения возможной чистой стоимости реализации этих запасов по состоянию на отчетную дату;

2. принятое решение суда после даты баланса, но до даты его утверждения, подтверждает существующие обязательства Общества на дату баланса;

3. определение после даты баланса стоимости активов, приобретенных до даты баланса, или дохода от продажи активов, проданных до даты баланса;

4. обнаружение фактов мошенничества или ошибок, наличие которых подтверждает искажение финансовой отчетности по состоянию на дату баланса;

5. обнаружение фактов неправомерных действий или ошибок, которые ведут к искажению финансовой отчетности.

Во всех приведенных случаях по состоянию на дату баланса актив или обязательство уже существовали. Однако после даты баланса возникли обстоятельства, которые оказывают значительное влияние на этот актив или обязательство.

Не корректирующие события после даты баланса Общество не должно корректировать суммы, признанные в финансовой отчетности, для отражения не корректирующих событий после даты баланса:

1. крупное приобретение и выбытие основных средств и финансовых вложений;
2. уничтожение важнейших производственных мощностей Общества (например, в

результате пожара после отчетной даты);

3. объявление о готовившейся крупномасштабной реструктуризации или начале ее реализации;

4. прекращение существенной части основной деятельности Общества, если это нельзя было предвидеть по состоянию на дату баланса;

5. начало крупного судебного разбирательства, связанного исключительно с событиями после даты баланса;

6. снижение стоимости основных средств, если это снижение имело место после даты баланса;

7. непрогнозируемое значительное изменение валютных курсов после даты баланса;

8. не обычное по размеру изменение цен на активы после даты баланса;

9. действия органов государственной власти (национализация и т.п.);

10. изменения налоговых ставок или налогового законодательства, введенные в действие или объявленные после даты баланса, которые оказывают значительное влияние на текущие и отложенные налоговые активы, и обязательства по уплате налога;

11. забастовки и иные трудовые споры;

12. принятие значительных конкретных обязательств или возникновение значительных условных обязательств, например, при выдаче крупных гарантий.

Если после отчетной даты Общество получает информацию об обязательствах, которые имели место на отчетную дату, оно обязано уточнить раскрываемую в финансовой отчетности информацию о таких обстоятельствах с учетом полученной новой информации.

Если не корректирующие события, произошедшие после отчетной даты, носят существенный характер, Общество обязано раскрывать следующую информацию в примечаниях к финансовой отчетности:

- характер события;

- оценку его финансовых последствий или констатацию невозможности такой оценки.

22.5 Допущение непрерывности деятельности

Общество составляет финансовую отчетность исходя из принципа непрерывности деятельности. Если после отчетной отчетности Единственный акционер делает заявление о намерении ликвидировать, приостановить образовательные услуги, методы, используемые для составления годовой финансовой отчетности, должны пересмотрены исходя из этого намерения.

Ухудшение результатов текущей деятельности и финансового положения после отчетной даты может свидетельствовать о необходимости рассмотрения вопроса о приемлемости допущения непрерывности деятельности.

Если допущение непрерывности деятельности более не является приемлемым, то в соответствии с данным стандартом требуется принципиально изменить порядок учета, а не осуществлять корректировку показателей, отраженных исходя из первоначального порядка учета.

22.6 Раскрытие в финансовой отчетности

Дополнительное раскрытие информации в отчетности проводится в отношении случаев, когда:

1. финансовая отчетность составляется не на основе допущения непрерывности деятельности; или

2. руководство Общества осведомлено о существенных неопределенностях, связанных с событиями или условиями, которые могут вызвать серьезные опасения относительно способности Общества функционировать исходя из допущения непрерывности деятельности. Информация о таких неопределенностях подлежит раскрытию;

3. если Единственный акционер обладает правом на внесение изменений в финансовую отчетность после ее выпуска, Общество обязано раскрывать данный факт в отчетности;

4. если после отчетной даты Общество получает новую информацию об условиях в финансовой отчетности с учетом полученных сведений;

5. если не корректирующие события после отчетной даты, существенны настолько, что не раскрытие информации о них может оказать влияние на экономические решения, принимаемые пользователями финансовой отчетности на основе, Общество раскрывает следующую информацию по каждой существенной категории таких событий:

- характер события; и
- оценку его финансовых последствий или заявление о том, что такая оценка не может быть произведена.

Нормативно- правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. МСФО (IAS) 10 «События после отчетной даты».

23. Связанные стороны

23.1 Общие положения

Настоящий раздел учетной политики устанавливает:

- определение отношений и операций между связанными сторонами;
- определение незавершенных расчетов между Обществом и его связанными сторонами;
- выявление определенных обстоятельств, при которых требуется соответствующее раскрытие статей в финансовой отчетности;
- определение раскрытий, которые должны быть сделаны в отношении указанных статей.

23.2 Основные понятия

Связанная сторона - сторона (частное лицо или предприятие), является связанной стороной Общества.

Связанной стороной Общества является

а) частное лицо или близкий член семьи данного частного лица, если данное лицо входит в состав ключевого управленческого персонала Общества;

б) организации, находящиеся под контролем или совместным контролем, физического лица, указанного в пункте а);

в) организация и Общество являются членами одной группы (это означает, что все материнские и все дочерние организации одной и той же контролирующей стороны являются связанными, например, все организации, единственным акционером которых является Министерство образования и науки Республики Казахстан);

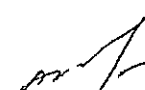
г) одна организация является ассоциированной организацией или совместным предприятием другой (или одна организация является ассоциированной организацией или совместным предприятием члена той группы, в которую входит другая организация).

Контролем над обществом является возможность определять решения, принимаемые соответственно обществом.

Совместный контроль - это определенное договором распределение контроля над экономической деятельностью.

Операция между связанными сторонами - это передача ресурсов, услуг или обязательств между связанными сторонами, независимо от того взимается плата или нет.

Значительное влияние - это право участвовать в принятии решений в сфере финансовой и оперативной политики Общества, но без права контроля над этой политикой.



Значительное влияние может достигаться посредством долевого владения, по уставу или по соглашению.

Ключевой управленческий персонал - лица, которые имеют полномочия и несут ответственность за планирование, управление и контролирование деятельности Общества, прямо или косвенно, и лиц, занимающих аналогичную по статусу должность в Обществе, за исключением независимого директора.

Близкие члены семьи - те члены семьи лица, которые предположительно могут повлиять или оказаться зависимыми от указанного физического лица, в их отношениях с Обществом.

В их число могут входить; дети, а также супруг (супруга) или гражданский супруг (супруга) такого лица; дети супруга (супруги) или гражданского супруга (супруги) такого лица; и иждивенцы такого лица, супруга (супруги) или гражданского супруга (супруги) такого лица.

23.3 Критерии признания сторон связанными

Сторона считается связанной стороной Общества, если она является;

1. стороной, осуществляющей экономическую деятельность, подлежащую совместному контролю;

2. стороной, которая напрямую или косвенно через одного или нескольких посредников:

- контролирует Общество, или находится под контролем со стороны Общества, или

- является инвестором, для которой Общество является ассоциированной

организацией, или

- осуществляет совместный контроль над Обществом;

3. ассоциированной организацией Общества;

4. ключевым управленческим персоналом Общества, ответственным за планирование, направление и контроль за деятельностью;

5. стороной, которая прямо или косвенно контролируется, совместно контролируется или находится под значительным влиянием, или в которой значительная доля права голоса прямо или косвенно удерживается физическими лицами упомянутых в подпунктах 4) и 6);

6. близким членом семьи любого физического лица, попадающего под определение подпунктов 2) и 4).

Все контролируемые государством организации являются для Общества связанными сторонами.

Следующие стороны необязательно подпадают под определение «связанных сторон»:

1. две организации, просто потому, что у них один и тот же руководитель (необходимо учитывать вероятность и оценивать возможность того, что руководитель сможет влиять на политику обеих организаций в их взаимных операциях);

2. следующие организации:

- организации, предоставляющие финансовые ресурсы;

- профсоюзы, с которыми сторона имеет дело;

- коммунальные службы;

- государственные учреждения и агентства;

- основные покупатели, поставщики и другие стороны с которыми Общество имеет большой объем операций, создающий экономическую зависимость.

23.4 Раскрытие информации в финансовой отчетности

Для операций со связанными сторонами необходимо раскрыть:

1. характер взаимоотношений;

2. информацию об операциях и непогашенных остатках, которая необходима для понимания их влияния на отчетность, включая:

- сумму операции.

- сумму (и другие детали) непогашенных остатков,
 - резервы по сомнительным долгам для непогашенных остатков,
 - расходы на безнадежные долги за период, распределяемые связанным сторонам.
- Такая информация должна быть представлена для каждой категории связанных сторон.

Ниже приведены примеры операций, которые необходимо раскрывать, если они, проводятся со связанными сторонами:

- закупки или продажи товаров (готовых или незавершенных);
- закупки или продажи имущества и других активов;
- оказание или получение услуг;
- операции аренды;
- передача исследований и разработок;
- передача прав по лицензионным соглашениям;
- передача средств по договорам финансирования (в том числе кредиты и взносы в капитал в денежной или в натуральной форме);
- предоставление гарантий или обеспечения;
- обязательства предпринять какие-либо действия в том случае, если определенное событие возникнет или не возникнет в будущем, в том числе договоры в стадии исполнения признанные и непризнанные); и
- расчеты по обязательствам от имени Общества или расчеты Общества от имени связанной стороны.

3. Общество должно раскрывать информацию о вознаграждении ключевому управленческому персоналу организации в целом и по каждой из приведенных ниже категорий:

- (a) краткосрочные вознаграждения работникам;
- (b) вознаграждения по окончании трудовой деятельности;
- (c) выходные пособия.

Общество освобождается от применения требований к раскрытию информации в отношении операций со связанными сторонами и остатками по таким операциям, включая обязательства, если отношения между связанными предприятиями обусловлены тем, что:

- Общество осуществляет контроль, совместный контроль над отчитываемым предприятием или имеет значительное влияние на него; и
- существует другое предприятие, которое является связанной стороной, потому что одно и то же Правительство осуществляет контроль, совместный контроль над отчитываемым и другим предприятием или имеет значительное влияние на них.

Если Общество применяет указанное освобождение от применения требований, оно должно раскрыть следующую информацию об операциях и остатках по операциям, рассматриваемым выше:

- характер и сумма каждой операции, которая является значительной сама по себе; и
- в отношении других операций, которые являются значительными не по отдельности, а в совокупности,
- качественные или количественные показатели их масштаба.

При использовании своего суждения для определения уровня детальности раскрытия информации, Общество должно рассмотреть степень близости отношений со связанными сторонами и другие факторы, уместные для определения уровня значимости операции, например:

- является ли данная операция значительной по масштабу;
- проводилась ли данная операция на нерыночных условиях;
- выходит ли данная операция за рамки обычной повседневной деятельности, как, например, покупка и продажа компаний;
- раскрыта ли информация о данной операции регулирующим или надзорным органам;
- информировалось ли высшее руководство о данной операции;

- было ли получено одобрение уполномоченного органа на проведение данной операции.

Нормативно-правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах».
3. Об акционерных обществах. Закон Республики Казахстан от 13 мая 2003 года № 415.

24. Промежуточная финансовая отчетность

24.1 Общее положение

Настоящий раздел учетной политики применяется для формирования промежуточной финансовой отчетности Общества. В данном разделе установлены минимальное содержание промежуточной финансовой отчетности, включая раскрытие информации, а также указаны принципы бухгалтерского признания и оценки, которые должны быть применены к сжатой финансовой отчетности за промежуточный период. Своевременная и надежная промежуточная отчетность повышает способность внешних пользователей выяснить возможности создания Обществом прибыли и потоков денежных средств, оценить ее финансовое состояние и ликвидность.

24.2 Основные понятия

Промежуточный период представляет собой отчетный финансовый период короче, чем полный финансовый год.

Промежуточный финансовый отчет означает финансовый отчет, содержащий либо полный комплект финансовой отчетности (в соответствии с указаниями МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», либо комплект сокращенной финансовой за промежуточный период.

24.3 Содержание промежуточной финансовой отчетности

Промежуточная финансовая отчетность Общества составляется в соответствии с МСФО ежеквартально.

Промежуточная финансовая отчетность включает как минимум следующие компоненты:

- сокращенный отчет о финансовом положении;
- сокращенный отчет о совокупном доходе;
- сокращенный отчет об изменениях в капитале;
- сокращенный отчет о движении денежных средств; и
- избранные примечания к отчетности.

Промежуточный финансовый отчет предназначен для представления обновленной информации по сравнению с последним полным комплектом годовой финансовой отчетности. Промежуточная отчетность должна включать следующие промежуточные финансовые отчеты (сжатые или полные) за периоды:

- сокращенный отчет о финансовом положении - наконец текущего промежуточного периода и сравнительный отчет на конец предшествующего финансового периода;
- сокращенный отчет о совокупном доходе - за текущий промежуточный период и нарастающим итогом за период с начала текущего финансового года до даты промежуточной отчетности и сравнительные отчеты о совокупном доходе за сопоставимые промежуточные периоды (текущий и нарастающим итогом с начала года) непосредственно предшествующего финансового года;
- отчет, показывающий изменения в собственном капитале, за текущий финансовый год нарастающим итогом с начала года, и сравнительный отчет за сопоставимый период с

начала непосредственно предшествующего финансового года;

- отчет о движении денежных средств нарастающим итогом с начала текущего финансового года до даты промежуточного отчета и сравнительный отчет за сопоставимый период с начала непосредственно предшествовавшего финансового года.

24.4 Признание и измерение

Для промежуточного отчета должна применяться та же самая учетная политика, что и для годовых отчетов, однако:

- частота составления отчетности (годовые, полугодовые или квартальные) не должна влиять на оценки годовых результатов;
- можно вносить изменения в учетную политику, если они будут учтены в последующих годовых расчетах;
- существенность оценивается в отношении финансовых данных промежуточного периода.

В отчете о финансовом положении затраты, которые не отвечают определению актива на конец промежуточного периода, не должны отражаться в качестве отложенных затрат, ни до момента получения будущей информации о том, удовлетворяют ли они определению актива, ни для того, чтобы равномерно распределить прибыли на протяжении промежуточных периодов в течение финансового года, например, затраты связанные с проведением научно-исследовательских работ, которые следует признать в отчете о прибылях и убытках и совокупном доходе как расход отчетного периода, независимо от времени выхода на стадию разработки.

К активам применяется аналогичное тестирование будущих экономических выгод на промежуточные даты и на конец финансового года. Затраты, которые не квалифицируются как активы в конце финансового года, не квалифицируются и в промежуточные даты. Обязательство на промежуточную отчетную дату должно представлять собой обязательство, существующее на указанную дату, то есть также, как и в годовой отчетности - на годовую отчетную дату.

Доходы и расходы признаются тогда, когда произошли эти поступления и выбытия.

Отчетные доходы и расходы текущего промежуточного периода будут отражать все изменения оценок, представленных в отчетности за предыдущие промежуточные периоды данного финансового года.

Показатели, отраженные в промежуточном отчете, не подлежат ретроспективной корректировке. Однако требуется раскрыть информацию о характере и величине всех значительных изменений оценочных показателей.

Особенности учета и признания некоторых статей в промежуточной отчетности представлены в следующей таблице: Статьи	Учет и признание в промежуточной отчетности	Комментарии
ОС и НМА:		
Обесценение активов	подробный расчет теста на обесценение не обязателен	На конец каждого промежуточного периода Общество проверяет, не появились ли признаки возможного существенного обесценения с конца последнего финансового года и определяет необходим ли такой подробный расчет теста на обесценение.

<i>Вознаграждения работникам:</i>		
Премии по итогам работы за год	признаются только при определенных условиях	Премии, подлежащие выплате, признаются в промежуточной отчетности только в случае, если: - Общество имеет существующее юридическое или конструктивное обязательство совершить такие выплаты в результате прошлых событий; обязательство поддается надежной оценке.
Ежегодные отпуска и другие краткосрочные оплачиваемые отпуска	аналогично годовому периоду	Общество оценивает ожидаемые расходы и обязательства по накапливаемым оплачиваемым отпускам, накопленным по состоянию на промежуточную отчетную дату. По не накапливаемым оплачиваемым отпускам Общество не признает расходы и обязательства по состоянию на промежуточную отчетную дату.
Резервы	аналогично годовому периоду	Общество применяет те же критерии признания и оценки резерва на промежуточную дату, которые оно использует на конец финансового года. Сумма обязательств корректируется в сторону повышения или понижения на каждую промежуточную отчетную дату в случае, если наилучшая учетная оценка суммы обязательств Общества изменяется.

24.5 Раскрытие в финансовой отчетности

Если промежуточная финансовая отчетность Общества соответствует требованиям настоящего раздела и соответственно, МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность», то необходимо раскрыть этот факт. Не допускается описание промежуточной финансовой отчетности как соответствующей Международным стандартам финансовой отчетности, если она не соответствует всем требованиям стандартов.

Общество должно включить в свою промежуточную финансовую отчетность объяснения событий и операций, которые являются значительными для понимания изменений в финансовом положении и результатах деятельности Общества, произошедших с даты последней годовой отчетности. Раскрываемая информация о таких событиях и операциях обновляет соответствующую информацию, представленную в последней годовой финансовой отчетности.

В дополнение к раскрытию информации о значительных событиях и операциях в соответствии с МСФО Общество должно включать в примечания к промежуточной финансовой отчетности следующую информацию в случае, если она не раскрыта в каком-либо другом компоненте промежуточной финансовой отчетности нарастающим итогом с начала финансового года до текущей даты:

- заявление о том, что в промежуточной финансовой отчетности применяются те же принципы учетной политики и методы расчета, что и в последней годовой финансовой отчетности, а в случае отличия таких принципов учетной политики или методов - описание характера и влияния изменений;

- пояснения в отношении сезонности или цикличности операций за промежуточный период;

- характер и сумма статей, оказывающих воздействие на активы, обязательства, капитал, чистый доход или потоки денежных средств, которые являются необычными по

своему характеру, размеру или воздействию; характер и объем изменений в расчетных оценках сумм, отраженных в предыдущих промежуточных периодах текущего финансового года, или изменений в расчетных оценках сумм, отраженных в предыдущих финансовых годах;

- выпуск, выкуп и погашение долговых и долевого ценных бумаг;
- события, последовавшие после окончания промежуточного периода, которые не были отражены в финансовой отчетности за промежуточный период;
- влияние изменений в организационной структуре Общества, произошедших в течение промежуточного периода, включая объединения бизнеса, приобретение или выбытие дочерних организаций и долгосрочных инвестиций, реструктуризацию и прекращаемую деятельность.

Ниже представлен список событий и операций, информацию о которых необходимо раскрыть, если они являются существенными:

- списание запасов до чистой стоимости реализации и восстановительная запись такого списания;
- признание убытка от обесценения финансовых активов, основных средств, нематериальных активов или иных активов и восстановительная запись такого убытка от обесценения;
- восстановительная запись любых резервов на реструктуризацию;
- приобретение и выбытие объектов основных средств;
- обязательства по приобретению основных средств;
- урегулирование судебных споров;
- исправление ошибок предыдущего периода;
- изменения экономических условий, которые влияют на справедливую стоимость финансовых активов и финансовых обязательств Общества, если эти активы и обязательства признаются по справедливой стоимости или амортизированной стоимости;
- любое неисполнение обязательств, не исправленное до конца отчетного периода включительно;
- операции со связанными сторонами;
- изменения в классификации финансовых активов в результате изменения назначения или использования таких активов;
- изменения в условных обязательствах и условных активах.

Нормативно-правовая база

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
2. МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность».

25. Оценка справедливой стоимости

25.1 Общие положения

Настоящий раздел учетной политики применяется в том случае, когда какой-либо другой раздел требует или позволяет применять оценку справедливой стоимости или раскрывать информацию об оценках справедливой стоимости (а также таких оценках, как справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу, основанных на справедливой стоимости или раскрытии информации о таких оценках), за исключением случаев, предусмотренных ниже:

Требования к оценке и раскрытию информации, предусмотренные в настоящем разделе учетной политики, не применяются в отношении следующего:

- 1) операции по аренде, попадающие в сферу применения раздела 4 «Аренда»;
- 2) оценки, которые имеют некоторое сходство со справедливой стоимостью, но не являются справедливой стоимостью, такие как чистая цена продажи в разделе учетной политики «Запасы» или ценность использования актива в разделе учетной политики

«Обесценение активов».

Раскрытие информации, требуемое настоящим разделом учетной политики, не требуется в отношении активов, для которых возмещаемая сумма представляет собой справедливую стоимость за вычетом затрат на выбытие в соответствии с разделом учетной политики 9 «Обесценение активов».

Основа оценки справедливой стоимости, описанная в данном разделе, применяется и к первоначальной и к последующей оценке в том случае, если использование справедливой стоимости требуется или разрешается другими разделами учетной политики Общества.

Целью настоящего раздела учетной политики является

- определение справедливой стоимости;
- требование раскрытия информации об оценке по справедливой стоимости.

25.2 Основные понятия

Справедливая стоимость - это цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки.

Активный рынок - рынок, на котором операции с активом или обязательством проводятся с достаточной частотой и в достаточном объеме, позволяющем получать информацию о ценах на постоянной основе.

Затратный подход - метод оценки, при котором отражается сумма, которая потребовалась бы в настоящий момент для замены производительной способности актива (часто называемая текущей стоимостью замещения).

Входная цена - это цена, уплачиваемая за приобретение актива или получаемая за принятие обязательства при проведении операции обмена.

Выходная цена - это цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства.

Ожидаемый поток денежных средств - взвешенное с учетом вероятности среднее значение (то есть среднее значение распределения) возможных будущих потоков денежных средств.

Наилучшее и наиболее эффективное использование - такое использование нефинансового актива участниками рынка, которое максимально увеличило бы стоимость актива или группы активов и обязательств (например, бизнеса), в которой использовался бы актив.

Доходный подход - метод оценки, который преобразовывает будущие суммы (например, потоки денежных средств или доходы и расходы) в единую сумму на текущий момент (то есть дисконтированную). Оценка справедливой стоимости определяется на основе стоимости, обозначаемой текущими рыночными ожиданиями в отношении таких будущих сумм.

Рыночный подход - метод оценки, при котором используются цены и другая соответствующая информация, генерируемая рыночными сделками с идентичными или сопоставимыми (то есть аналогичными) активами, обязательствами или группой активов и обязательств, такой как бизнес.

Исходные данные - допущения, которые использовались бы участниками рынка при установлении цены на актив или обязательство, включая допущения о рисках, таких как указанные ниже:

1) риск, присущий конкретному методу оценки, используемому для оценки справедливой стоимости (такому, как модель ценообразования); и

2) риск, присущий исходным данным метода оценки. Исходные данные могут быть наблюдаемыми или ненаблюдаемыми.

Исходные данные 1 Уровня - котируемые цены (некорректируемые) на активных рынках на идентичные активы или обязательства, к которым предприятие может получить доступ на дату оценки.

Исходные данные 2 Уровня - исходные данные, не являющиеся котируемыми ценами, относящимися к 1 Уровню, которые, прямо или косвенно, являются наблюдаемыми в отношении актива или обязательства.

Исходные данные 3 Уровня - ненаблюдаемые исходные данные в отношении актива или обязательства.

Подтверждаемые рынком исходные данные — исходные данные, преимущественно возникающие из наблюдаемых рыночных данных или подтверждаемые ими путем корреляции или другими способами.

Участники рынка - покупатели и продавцы на основном (или наиболее выгодном) для актива или обязательства рынке, которые обладают всеми нижеуказанными характеристиками:

1) они независимы друг от друга, то есть они не являются связанными сторонами в соответствии с определением, в разделе учетной политики «Связанные стороны», хотя цена в операции между связанными сторонами может использоваться в качестве исходных данных для оценки справедливой стоимости, если у Общества есть доказательство того, что операция проводилась на рыночных условиях;

2) они хорошо осведомлены, имеют обоснованное представление об активе или обязательстве и об операции на основании всей имеющейся информации, включая информацию, которая может быть получена при проведении стандартной и общепринятой комплексной проверки;

3) они могут участвовать в операции с данным активом или обязательством;

4) они желают участвовать в операции с данным активом или обязательством, то есть они имеют мотив, но не принуждаются или иным образом вынуждены участвовать в такой операции.

Наиболее выгодный рынок - рынок, позволяющий максимально увеличить сумму, которая была бы получена при продаже актива, или уменьшить сумму, которая была бы выплачена при передаче обязательства, после учета всех затрат по сделке и транспортных расходов.

Риск невыполнения обязательств - риск того, что предприятие не выполнит обязательство. Риск невыполнения обязательств включает среди прочего собственный кредитный риск предприятия.

Наблюдаемые исходные данные - исходные данные, которые разрабатываются с использованием рыночных данных, таких как общедоступная информация о фактических событиях или операциях, и которые отражают допущения, которые использовались бы участниками рынка при установлении цены на актив или обязательство.

Операция на добровольной основе - вид операций, которые проводятся на рынке на протяжении определенного периода до даты оценки, достаточного для того, чтобы наблюдать рыночную деятельность, обычную и общепринятую в отношении операций с участием таких активов или обязательств; это не принудительная операция (например, принудительная ликвидация или вынужденная реализация).

Основной рынок - рынок с самым большим объемом и уровнем активности операций с активом или обязательством.

Премия за риск - компенсация, требуемая не расположенными к принятию риска участниками рынка за принятие неопределенности, присущей потокам денежных средств, связанных с активом или обязательством. Также называется «поправка на риск».

Затраты по сделке - расходы на продажу актива или передачу обязательства на основном (или наиболее выгодном) для актива или обязательства рынке, которые непосредственно связаны с выбытием актива или передачей обязательства и удовлетворяют следующим критериям:

1) они возникают непосредственно вследствие проведения операции и являются необходимыми для ее осуществления.

Транспортные расходы — расходы, которые были бы понесены при транспортировке

актива от его текущего местонахождения до места его основного (или наиболее выгодного) рынка.

Единица учета - степень объединения или разбивки активов, или обязательств в МСФО в целях признания.

Ненаблюдаемые исходные данные - исходные данные, для которых рыночные данные не доступны и которые разработаны с использованием всей доступной информации о тех допущениях, которые использовались бы участниками рынка при установлении цены на актив или обязательство.

25.3 Объект оценки

Актив или обязательство

Оценка справедливой стоимости осуществляется для конкретного актива или обязательства. Следовательно, при оценке справедливой стоимости Общество учитывает характеристики актива или обязательства, если бы участники рынка учитывали данные характеристики при определении цены актива или обязательства на дату оценки. Такие характеристики включают, например, следующее:

- 1) состояние и местонахождение актива; и
- 2) ограничения на продажу или использование актива, при наличии таковых.

Влияние определенной характеристики на оценку будет отличаться в зависимости от того, как данная характеристика учитывалась бы участниками рынка.

Актив или обязательство, оцениваемое по справедливой стоимости, может представлять собой следующее:

- 1) отдельный актив или обязательство (например, финансовый инструмент или нефинансовый актив); или
- 2) группу активов, группу обязательств или группу активов и обязательств (например, единицу, генерирующую денежные средства, или бизнес).

Является ли актив или обязательство индивидуальным, или же входит в группу, зависит от единицы учета, которая определяется в соответствии с другими разделами учетной политики, которые требуют проведения оценки справедливой стоимости.

Сделка

Оценка справедливой стоимости предполагает обмен актива или обязательства при проведении операции между участниками рынка операции на добровольной основе по продаже актива или передаче обязательства на дату оценки в текущих рыночных условиях.

Оценка справедливой стоимости предполагает проведение операции по продаже актива или передаче обязательства:

- 1) на рынке, который является основным для данного актива или обязательства; или
- 2) при отсутствии основного рынка на рынке, наиболее выгодном для данного актива или обязательства.

При наличии основного рынка для актива или обязательства оценка справедливой стоимости должна представлять цену на данном рынке (такая цена либо является непосредственно наблюдаемой, либо рассчитывается с использованием другого метода оценки), даже если цена на другом рынке является потенциально более выгодной на дату оценки.

Даже при отсутствии наблюдаемого рынка, обеспечивающего информацию о ценах при продаже актива или передаче обязательства на дату оценки, при оценке справедливой стоимости должно приниматься допущение о том, что операция имеет место на указанную дату и рассматривается с точки зрения участника рынка, удерживающего актив или имеющего обязательство.

Участники рынка

Общество должно оценивать справедливую стоимость актива или обязательства, используя такие допущения, которые участники рынка использовали бы при установлении цены на данный актив или обязательство, принимая допущение о том, что участники рынка

действуют в своих экономических интересах.

При разработке данных допущений Обществу нет необходимости идентифицировать конкретных участников рынка. Вместо этого, Общество должно идентифицировать общие характеристики, которые отличают участников рынка, рассмотрев факторы, специфические для всего нижеперечисленного:

- 1) актив или обязательство;
- 2) основной (или наиболее выгодный) рынок для актива или обязательства; и
- 3) участники рынка, с которыми Общество вступило бы в сделку на данном рынке.

Цена

Цена, действующая на основном (или наиболее выгодном) рынке, использованная для оценки справедливой стоимости актива или обязательства, не должна корректироваться с учетом затрат по сделке.

Затраты по сделке должны отражаться в учете в соответствии с другими разделами учетной политики Общества. Затраты по сделке не являются характеристикой актива или обязательства; они скорее являются специфическими для сделки и будут отличаться в зависимости от того, как Общество вступает в сделку в отношении актива или обязательства. Затраты по сделке не включают транспортные расходы. Если местонахождение является характеристикой актива (как, например, может быть в случае с товаром), цена на основном (или наиболее выгодном) рынке должна корректироваться с учетом расходов, при наличии таковых, которые были бы понесены на транспортировку актива от его текущего местонахождения до данного рынка.

25.4 Применение в отношении нефинансовых активов

Наилучшее и наиболее эффективное использование в отношении нефинансовых активов.

При оценке справедливой стоимости нефинансового актива учитывается способность участника рынка генерировать экономические выгоды посредством наилучшего и наиболее эффективного использования актива или посредством его продажи другому участнику рынка, который использовал бы данный актив наилучшим и наиболее эффективным образом.

Для наилучшего и наиболее эффективного использования нефинансового актива принимается в расчет такое использование актива, которое является физически выполнимым, юридически допустимым и финансово оправданным, как изложено ниже:

- 1) физически выполнимое использование предусматривает учет физических характеристик актива, которые участники рынка учитывали бы при установлении цены на актив (например, местонахождение или размер имущества);
- 2) юридически допустимое использование предусматривает учет любых юридических ограничений на использование актива, которые участники рынка учитывали бы при установлении цены на актив (например, правила зонирования, применимые к имуществу);
- 3) финансово оправданное использование предусматривает учет того факта, генерирует ли физически выполнимое и юридически допустимое использование актива доход или потоки денежных средств (с учетом затрат на преобразование актива к такому использованию), достаточные для получения дохода на инвестицию, который участники рынка требовали бы от инвестиции в данный актив при данном использовании.

Наилучшее и наиболее эффективное использование определяется с точки зрения участников рынка, даже если Общество предусматривает иное использование. Однако, предполагается, что текущее использование Обществом нефинансового актива является наилучшим и наиболее эффективным его использованием, за исключением случаев, когда рыночные или другие факторы указывают, что иное использование актива участниками рынка максимально увеличило бы его стоимость.

Для того, чтобы сохранить свое конкурентоспособное положение, или по другим причинам. Общество может принять решение не использовать активно приобретенный

нефинансовый актив или не использовать данный актив наилучшим и наиболее эффективным образом. Например, так может обстоять дело с приобретенным нематериальным активом, который Общество планирует использовать с определенной защитой, предотвращая его использование другими лицами. Тем не менее, Общество должно оценивать справедливую стоимость нефинансового актива, принимая допущение о его лучшем и наиболее эффективном использовании участниками рынка.

Исходное условие оценки нефинансовых активов

Наилучшее и наиболее эффективное использование нефинансового актива устанавливает исходное условие оценки, используемое для оценки справедливой стоимости актива, как изложено ниже:

1) лучшее и наиболее эффективное использование нефинансового актива может обеспечить участникам рынка получение максимальной стоимости посредством его использования в комбинации с другими активами как группы активов (при установке или иной конфигурации для использования) или в комбинации с другими активами и обязательствами (например, бизнес):

- если наилучшее и наиболее эффективное использование актива заключается в использовании актива в комбинации с другими активами или с другими активами и обязательствами, справедливая стоимость актива - это цена, которая была бы получена при проведении текущей операции по продаже актива, при этом принимается допущение о том, что данный актив будет использоваться с другими активами или с другими активами и обязательствами, и что такие активы и обязательства (то есть его дополнительные активы и соответствующие обязательства) будут доступны для участников рынка;

- обязательства, связанные с активом и с дополнительными активами, включают обязательства, финансирующие оборотный капитал, но не включают обязательства, используемые для финансирования активов, не входящих в данную группу активов;

- допущения о наилучшем и наиболее эффективном использовании нефинансового актива должны последовательно применяться в отношении всех активов (для которых уместно наилучшее и наиболее эффективное использование) группы активов или группы активов и обязательств, в которой использовался бы данный актив;

2) наилучшее и наиболее эффективное использование нефинансового актива может обеспечить участникам рынка получение максимальной стоимости при его отдельном использовании. Если наилучшее и наиболее эффективное использование актива заключается в его отдельном использовании, справедливая стоимость актива - это цена, которая была бы получена при проведении текущей операции по продаже данного актива участникам рынка, которые использовали бы данный актив отдельно.

При оценке справедливой стоимости нефинансового актива принимается допущение о том, что актив продается согласно с единицей учета, предусмотренной в других разделах настоящей учетной политики Общества (которой может являться отдельный актив). Так обстоит дело даже в том случае, когда при такой оценке справедливой стоимости принимается допущение о том, что наилучшее и наиболее эффективное использование актива заключается в его использовании в комбинации с другими активами или с другими активами и обязательствами, потому что оценка справедливой стоимости предполагает, что участник рынка уже имеет дополнительные активы и связанные с ними обязательства.

25.5 Применение в отношении обязательств

Общие принципы

При оценке справедливой стоимости принимается допущение о том, что финансовое или нефинансовое обязательство передается участнику рынка на дату оценки. Передача обязательства Общества предусматривает что обязательство осталось бы непогашенным, и получающая сторона, являющаяся участником рынка, была бы обязана выполнить обязательство. Обязательство не было бы урегулировано с контрагентом или иным образом погашено на дату оценки.

Даже при отсутствии наблюдаемого рынка, обеспечивающего информацию о ценах при передаче обязательства (например, потому что договорные или другие юридические ограничения препятствуют передаче таких единиц), может существовать наблюдаемый рынок для таких единиц, если они удерживаются другими сторонами как активы (например, корпоративная облигация).

Во всех без исключения случаях Общество должно максимально использовать уместные наблюдаемые исходные данные и минимально использовать ненаблюдаемые исходные данные для достижения цели оценки справедливой стоимости, которая заключается в определении цены, по которой проводилась бы операция на добровольной основе по передаче обязательства или долевого инструмента между участниками рынка на дату оценки в текущих рыночных условиях.

Обязательства, удерживаемые другими сторонами как активы

Если котируемая цена на передачу идентичного или аналогичного обязательства Общества не доступна, и идентичная единица удерживается другой стороной как актив, Общество должно оценить справедливую стоимость обязательства с точки зрения участника рынка, который удерживает идентичную единицу как актив, на дату оценки.

В таких случаях Общество должно оценивать справедливую стоимость обязательства следующим образом:

1) используя котируемую на активном рынке цену на идентичную единицу, удерживаемую другой стороной как актив, при наличии такой цены;

2) при отсутствии такой цены, используя другие наблюдаемые исходные данные, такие как цена, котируемая на рынке, который не является активным для идентичной единицы, удерживаемой другой стороной как актив;

3) при отсутствии наблюдаемых цен, описанных в подпунктах (1) и (2), используя другой метод оценки, такой как:

- доходный подход (например, метод оценки по приведенной стоимости, при котором учитываются будущие потоки денежных средств, которые участник рынка ожидал бы получить от обязательства, который он удерживает как актив);

- рыночный подход (например, используя котируемые цены на аналогичные обязательства, удерживаемые другими сторонами как активы).

Общество должно корректировать котируемую цену обязательства, удерживаемого другой стороной как актив, только при наличии факторов, специфических для актива, которые не применимы к оценке справедливой стоимости обязательства. Общество должно гарантировать, что цена актива не отражает влияние ограничения, предотвращающего продажу данного актива. Некоторые факторы, которые могут указывать на тот факт, что котируемая цена актива должна быть откорректирована, включают следующее:

1) котируемая цена на актив относится к аналогичному (но не идентичному) обязательству, удерживаемому другой стороной как актив. Например, обязательство или долевого инструмента имеет специфическую характеристику (например, кредитоспособность эмитента), которая отличается от такой характеристики, отраженной в справедливой стоимости аналогичного обязательства, удерживаемого как актив;

2) единица учета, принятая для актива, отличается от единицы учета, принятой для обязательства. Например, для обязательств в некоторых случаях цена на актив отражает комбинированную цену пакета, включающего как суммы к получению от эмитента, так и гарантию поддержки кредитного качества третьей стороной. Если единица учета для обязательства не представляет собой единицу учета для комбинированного пакета, цель заключается в том, чтобы оценить справедливую стоимость обязательства эмитента, а не справедливую стоимость комбинированного пакета. Соответственно, в таких случаях Общество корректировал бы наблюдаемую цену на актив с целью исключения влияния, оказываемого требованием обеспечить поддержку кредитного качества третьей стороны.

Обязательства, не удерживаемые другими сторонами как активы

В случае, если котируемая цена на передачу идентичного или аналогичного

обязательства отсутствует, а идентичная единица не удерживается другой стороной как актив, Общество должно оценить справедливую стоимость обязательства, используя метод оценки с точки зрения участника рынка, который имеет обязательство или заявил право на долю в капитале.

Например, применяя метод оценки по приведенной стоимости, Общество могло бы учитывать любое из нижеперечисленного:

1) будущее выбытие денежных средств, которое участник рынка ожидал бы при выполнении обязательства, включая компенсацию, которую участник рынка потребовал бы за принятие обязательства;

2) сумма, которую участник рынка получил бы за принятие или выпуск идентичного обязательства, используя такие допущения, которые использовались бы участниками рынка при установлении цены на идентичную единицу (например, наличие таких же кредитных характеристик) на основном (или наиболее выгодном) рынке для выпуска обязательства на таких же договорных условиях.

Риск невыполнения обязательств

Справедливая стоимость обязательства отражает влияние риска невыполнения обязательств. Риск невыполнения обязательств включает среди прочего собственный кредитный риск Общества. Принимается допущение о том, что риск невыполнения обязательств является одинаковым как до, так и после передачи обязательства.

При оценке справедливой стоимости обязательства Общество должно учитывать влияние своего кредитного риска (кредитоспособность) и любые другие факторы, которые могли бы повлиять на вероятность того, будет ли обязательство выполнено или нет. Такое влияние может отличаться в зависимости от обязательства, например:

1) является ли данное обязательство обязанностью предоставить денежные средства (финансовое обязательство) или обязанностью поставить товары или услуги (нефинансовое обязательство);

2) условия требования обеспечить поддержку кредитного качества, связанного с обязательством, при наличии таковых.

Справедливая стоимость обязательства отражает влияние риска невыполнения обязательств на основе его единицы учета.

Ограничение, не допускающее передачу обязательства Общества

Общество не должно включать в оценку справедливой стоимости обязательства отдельные исходные данные или корректировку других исходных данных, касающихся наличия ограничения, которое не допускает передачу единицы. Влияние ограничения, которое не допускает передачу обязательства Общества, в неявной или явной форме включается в другие исходные данные для оценки справедливой стоимости.

Например, на дату операции как кредитор, так и дебитор приняли цену операции в качестве обязательства при абсолютном знании того, что обязательство включает ограничение, не допускающее его передачу. Поскольку ограничение заложено в цену операции, не требуется включать отдельные исходные данные или корректировку существующих исходных данных на дату операции для отражения влияния ограничения на передачу. Аналогичным образом не требуется включать отдельные исходные данные или корректировку существующих исходных данных на даты последующих оценок для отражения влияния ограничения на передачу.

Финансовое обязательство с возможностью погашения по требованию

Справедливая стоимость финансового обязательства с возможностью погашения по требованию (например, депозит до востребования) представляет собой сумму, не меньше суммы, подлежащей выплате по требованию с учетом дисконтирования с первого дня, с которого такая сумма может потребоваться в выплате.

Применение в отношении финансовых активов и финансовых обязательств с компенсирующими позициями по рыночным рискам или кредитному риску контрагента

Общество, удерживая группу финансовых активов и финансовых обязательств,

подвергается рыночным рискам и кредитному риску каждого из контрагентов. Если Общество управляет такой группой финансовых активов и финансовых обязательств на основе своей чистой подверженности рыночным рискам или кредитному риску, Общество имеет право применять исключение, предусмотренное в настоящем разделе в отношении оценки справедливой стоимости.

Данное исключение позволяет Обществу оценивать справедливую стоимость группы финансовых активов и финансовых обязательств на основе цены, которая была бы получена при продаже чистой длинной позиции (то есть актива) за принятие конкретного риска или при передаче чистой короткой позиции (то есть обязательства) за принятие конкретного риска при проведении операции на добровольной основе между участниками рынка на дату оценки в текущих рыночных условиях. Соответственно, Общество должно оценивать справедливую стоимость аналогично тому, как оценили бы участники рынка чистую подверженность риску на дату оценки.

Общество имеет право использовать исключение, предусмотренное в вышеприведенном параграфе, только в том случае, если Общество выполняет все нижеследующие условия:

1) управляет группой финансовых активов и финансовых обязательств на основе чистой подверженности Общества конкретному рыночному риску (или рискам) или кредитному риску конкретного контрагента в соответствии с официальной стратегией предприятия по управлению рисками или его инвестиционной стратегией;

2) на данной основе предоставляет информацию о группе финансовых активов и финансовых обязательств старшему руководящему персоналу Общества; и

3) обязан (или принял решение) отражать данные финансовые активы и финансовые обязательства по справедливой стоимости в бухгалтерском балансе на конец каждого отчетного периода.

Подверженность рыночным рискам

В случае использования исключения, предусмотренного выше, для оценки справедливой стоимости группы финансовых активов и финансовых обязательств, управляемых на основе чистой подверженности Общества конкретному рыночному риску (или рискам), Общество должно применять цену в пределах спреда по спросу и предложению, которая является наиболее представительной для справедливой стоимости в сложившихся обстоятельствах, к чистой подверженности Общества данным рыночным рискам.

В случае использования исключения, предусмотренного выше, Общество должно гарантировать, что рыночный риск (или риски), которому Общество подвержено в пределах данной группы финансовых активов и финансовых обязательств, по существу является таким же. Например, Общество не объединило бы процентный риск, связанный с финансовым активом, с риском изменения цен на товары, связанным с финансовым обязательством, поскольку это не уменьшило бы подверженность Общества процентному риску или риску изменения цен на товары. В случае использования исключения, предусмотренного выше, любой базисный риск, возникающий в результате наличия неидентичных параметров рыночного риска, должен учитываться при оценке справедливой стоимости финансовых активов и финансовых обязательств в пределах группы.

Подверженность кредитному риску конкретного контрагента

В случае использования исключения, предусмотренного выше, для оценки справедливой стоимости группы финансовых активов и финансовых обязательств, принятых в сделках с конкретным контрагентом, Общество должно включать влияние чистой подверженности Общества кредитному риску данного контрагента или чистой подверженности контрагента кредитному риску Общества в оценку справедливой стоимости, если участники рынка учитывали бы любые существующие соглашения, уменьшающие подверженность кредитному риску, в случае неплатежа (например, генеральное соглашение о взаимозачете с контрагентом или соглашение, требующее

обмена залогового имущества на основе чистой подверженности каждой стороны кредитному риску другой стороны). Оценка справедливой стоимости должна отражать ожидания участников рынка в отношении вероятности того, что такая договоренность была бы обеспечена правовой санкцией в случае неплатежа.

25.6 Справедливая стоимость при первоначальном признании

Если актив приобретается или обязательство принимается при проведении операции обмена такого актива или обязательства, цена операции - это цена, заплаченная за приобретение актива или полученная за принятие обязательства (входная цена). Напротив, справедливая стоимость актива или обязательства - это цена, которая была бы получена при продаже актива или выплачена при передаче обязательства (выходная цена).

Предприятия не всегда продают активы по ценам, заплаченным за их приобретение. Аналогичным образом, предприятия не всегда передают обязательства по ценам, полученным за их принятие.

Во многих случаях цена операции будет равняться справедливой стоимости (например, так может обстоять дело в случае, когда на дату операции проводится операция по покупке актива на рынке, на котором актив был бы продан).

При установлении того, является ли справедливая стоимость при первоначальном признании равной цене операции, Общество должно принимать во внимание факторы, специфические для операции и для данного актива или обязательства.

Если какой-либо другой раздел настоящей учетной политики требует или разрешает Обществу оценивать актив или обязательство при первоначальном признании по справедливой стоимости, а цена операции отличается от справедливой стоимости, Общество должно признавать возникающий при этом доход или убыток в составе прибыли или убытка за исключением случаев, когда данный раздел предусматривает иное.

25.7 Методы оценки

Общество должно использовать такие методы оценки, которые являются приемлемыми в сложившихся обстоятельствах и для которых доступны данные, достаточные для оценки справедливой стоимости, при этом максимально используя релевантные наблюдаемые исходные данные и минимально используя ненаблюдаемые исходные данные.

Цель использования метода оценки заключается в том, чтобы установить цену, по которой проводилась бы операция на добровольной основе по продаже актива или передаче обязательства между участниками рынка на дату оценки в текущих рыночных условиях. Три наиболее широко используемыми методами оценки являются:

- рыночный подход;
- затратный подход;
- и доходный подход.

Общество должно использовать методы оценки, совместимые с одним или несколькими из данных подходов для оценки справедливой стоимости.

Если цена операции представляет собой справедливую стоимость при первоначальном признании и в последующих периодах для оценки справедливой стоимости будет использоваться метод оценки, при котором используются ненаблюдаемые исходные данные, такой метод оценки должен быть отсортирован таким образом, чтобы при первоначальном признании результат, полученный при использовании данного метода оценки, равнялся цене операции. Сортировка гарантирует отражение в методе оценки текущих рыночных условий и помогает Обществу определить, необходимо ли корректировать метод оценки (например, актив или обязательство может иметь характеристику, которая не учитывается данным методом оценки). После первоначального признания при оценке справедливой стоимости с использованием метода или методов оценки, при которых используются ненаблюдаемые исходные данные, Общество должно

убедиться в том, что данные методы оценки отражают наблюдаемые рыночные данные (например, цену на аналогичный актив или обязательство) на дату оценки.

Методы оценки, используемые для оценки справедливой стоимости, должны применяться последовательно. Однако, необходимо вносить изменение в метод оценки или его применение (например, изменение его взвешенного значения при использовании множественных методов оценки или изменение корректировки, применяемой к методу оценки), если такое изменение приводит к получению оценки, равной справедливой стоимости или наиболее точно представляющей ее в сложившихся обстоятельствах. Так может обстоять дело, если, например, имеет место любое из следующих событий:

- 1) развиваются новые рынки;
- 2) становится доступной новая информация;
- 3) ранее используемая информация больше не является доступной;
- 4) усовершенствуются методы оценки; или
- 5) изменяются рыночные условия.

Изменения, возникающие в результате изменения метода оценки или его применения, должны отражаться в учете как изменение бухгалтерской оценки. Однако раскрытие информации об изменении бухгалтерской оценки не требуется в отношении изменений, возникающих в результате изменения метода оценки или его применения.

25.8 Исходные данные для методов оценки

Общие принципы

Методы оценки, применяемые для оценки справедливой стоимости, должны максимально использовать уместные наблюдаемые исходные данные и минимально использовать ненаблюдаемые исходные данные.

Все исходные данные, используемые компаниями для оценки справедливой стоимости, подразделяются на три категории. Эта разбивка на категории позволяет пользователям отчетности объективно оценить качество оценок справедливой стоимости.

Уровень 1 - наблюдаемые данные,

Уровень 2 - скорректированные наблюдаемые данные,

Уровень 3 - ненаблюдаемые данные.

Общество должно отбирать исходные данные, совместимые с характеристиками актива или обязательства, которые участники рынка учитывали бы при проведении операции с активом или обязательством.

Иерархия справедливой стоимости

Для того, чтобы добиться наибольшей последовательности и сопоставимости оценок справедливой стоимости и раскрытия соответствующей информации, настоящий раздел устанавливает иерархию справедливой стоимости, которая подразделяет исходные данные для метода оценки, используемые для оценки справедливой стоимости, на три уровня. Иерархия справедливой стоимости отдает наибольший приоритет котируемым ценам (некорректируемым) на активных рынках для идентичных активов или обязательств (исходные данные 1 Уровня) и наименьший приоритет ненаблюдаемым исходным данным (исходные данные 3 Уровня).

В некоторых случаях исходные данные, используемые для оценки справедливой стоимости актива или обязательства, могут быть разделены на категории в пределах различных уровней иерархии справедливой стоимости. В таких случаях оценка справедливой стоимости полностью относится к тому же уровню иерархии справедливой стоимости, к которому относятся исходные данные наиболее низкого уровня, который является существенным для оценки в целом.

Наличие уместных исходных данных и их относительная субъективность могут повлиять на выбор приемлемых методов оценки. Однако, иерархия справедливой стоимости отдает приоритет исходным данным для методов оценки, а не методам оценки, используемым для оценки справедливой стоимости.



Если наблюдаемые исходные данные требуют корректировки с использованием ненаблюдаемых исходных данных, и такая корректировка приводит к получению значительно более высокой или более низкой оценки справедливой стоимости, получаемая в результате этого оценка будет относиться к 3 Уровню в иерархии справедливой стоимости.

Исходные данные 1 Уровня

Исходные данные 1 Уровня - это котированные цены (некорректируемые) на активных рынках для идентичных активов или обязательств, к которым Общество может получить доступ на дату оценки.

Котируемая цена на активном рынке представляет собой наиболее надежное доказательство справедливой стоимости и должна использоваться для оценки справедливой стоимости без корректировки всякий раз, когда она доступна.

Исходные данные 2 Уровня

Исходные данные 2 Уровня - это исходные данные, которые не являются котированными ценами, включенными в 1 Уровень и которые прямо или косвенно, являются наблюдаемыми для актива или обязательства.

Если актив или обязательство имеет определенный (договорной) период, исходные данные 2 Уровня должны быть наблюдаемыми для практически всего срока действия актива или обязательства. Исходные данные 2 Уровня включают следующее:

- 1) котированные цены на аналогичные активы или обязательства на активных рынках;
- 2) котированные цены на идентичные или аналогичные активы, или обязательства на рынках, которые не являются активными;
- 3) исходные данные, за исключением котированных цен, которые являются наблюдаемыми для актива или обязательства, например:
 - ставки вознаграждения и кривые доходности, наблюдаемые с обычно котированными интервалами;
 - подразумеваемая волатильность; и
 - кредитные спреды;
- 4) подтверждаемые рынком исходные данные.

Корректировки исходных данных 2 Уровня меняются в зависимости от факторов, специфических для актива или обязательства. Такие факторы включают следующее:

- 1) состояние или местонахождение актива;
- 2) степень, в которой исходные данные относятся к единицам, которые сопоставимы с активом или обязательством;
- 3) объем или уровень деятельности на рынках, на которых наблюдаются эти исходные данные.

Корректировка исходных данных 2 Уровня, которые являются существенными для оценки в целом, может привести к получению оценки справедливой стоимости, которая относится к 3 Уровню в иерархии справедливой стоимости, если для корректировки используются существенные ненаблюдаемые исходные данные.

Исходные данные 3 Уровня

Исходные данные 3 Уровня - это ненаблюдаемые исходные данные для актива или обязательства.

Ненаблюдаемые исходные данные должны использоваться для оценки справедливой стоимости в том случае, если уместные наблюдаемые исходные данные не доступны, таким образом учитываются ситуации, при которых наблюдается небольшая, при наличии таковой, деятельность на рынке в отношении актива или обязательства на дату оценки. Однако, цель оценки справедливой стоимости остается прежней, то есть цена выхода на дату оценки с точки зрения участника рынка, который удерживает актив или имеет обязательство. Следовательно, ненаблюдаемые исходные данные должны отражать допущения, которые участники рынка использовали бы при установлении цены на актив или обязательство, включая допущения о риске.

Допущения о риске включают риск, присущий конкретному методу оценки, используемому для оценки справедливой стоимости (такому как модель ценообразования), и риск, присущий исходным данным метода оценки. Оценка, не включающая корректировку с учетом рисков, не будет представлять оценку справедливой стоимости, если участники рынка будут включать такую корректировку при установлении цены на актив или обязательство. Например, может возникнуть необходимость включить корректировку с учетом рисков при наличии значительной неопределенности оценки (например, в том случае, если произошло значительное снижение объема или уровня деятельности относительно обычной деятельности на рынке в отношении данного актива или обязательства, или аналогичных активов или обязательств, и Общество решило, что цена операции или котируемая цена не представляет собой справедливую стоимость).

Общество должно разработать ненаблюдаемые исходные данные, используя всю информацию, доступную в сложившихся обстоятельствах, которая может включать собственные данные Общества. При разработке ненаблюдаемых исходных данных Общество может отталкиваться от своих собственных данных, но Общество должно корректировать эти данные, если обоснованно доступная информация указывает на то, что другие участники рынка использовали бы другие данные или, существует какая-то информация, специфическая для Общества, которая не доступна для других участников рынка (например, синергия, специфическая для Общества). Обществу нет необходимости прилагать чрезмерные усилия, чтобы получить информацию о допущениях участников рынка. Однако Общество должно учитывать всю информацию о допущениях участников рынка, которая является обоснованно доступной. Ненаблюдаемые исходные данные, разработанные в соответствии с вышеописанной процедурой, считаются допущениями участников рынка и удовлетворяют цели оценки справедливой стоимости.

25.9 Раскрытие информации

Общество должно раскрыть информацию, которая помогает пользователям его финансовой отчетности оценить следующее:

- оценку справедливой стоимости на конец отчетного периода;
- уровень в иерархии справедливой стоимости;
- в отношении активов и обязательств, которые оцениваются на многократной основе, суммы любых переводов между первым и вторым уровнем с указанием их причин;
- в отношении оценок второго и третьего уровня - описание метода оценки исходных данных для определения справедливой стоимости;
- в отношении оценок третьего уровня: сверку сальдо изменений отчетного периода, сумму общих доходов и убытков за период, включенных в состав прибыли или убытка отчетного периода, а также описание процесса оценки использованной компанией.

Для того, чтобы выполнить цели, изложенные выше, Общество должно рассмотреть все следующие вопросы:

- 1) степень детализации, необходимая для выполнения требований о раскрытии информации;
- 2) насколько большое значение следует придавать каждому из различных требований;
- 3) необходимый уровень объединения или детализации информации; и
- 4) нужна ли пользователям финансовой отчетности дополнительная информация для оценки раскрытой количественной информации.

Если информация, раскрытая в соответствии с настоящим и другими разделами учетной политики Общества, является недостаточной для достижения целей, изложенных выше, то Общество должно раскрыть дополнительную информацию, необходимую для достижения данных целей.

Нормативно-правовая база
1.МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости».



Рабочий план счетов бухгалтерского учета

Раздел 1. Краткосрочные активы	
1000	Денежные средства
1010	Денежные средства в кассе
1020	Денежные средства в пути
1030	Денежные средства на текущих банковских счетах
1040	Денежные средства на корреспондентских счетах
1050	Денежные средства на сберегательных счетах
1060	Денежные средства, ограниченные в использовании
1070	Учет электронных денежных средств
1080	Прочие денежные средства
1090	Оценочный резерв под убытки от обесценения денежных средств
1100	Краткосрочные финансовые активы
1110	Краткосрочные финансовые активы, оцениваемые по амортизированной стоимости
1120	Краткосрочные финансовые активы, оцениваемые по справедливой стоимости через прочий совокупный доход
1130	Краткосрочные финансовые активы, оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток
1140	Производные финансовые инструменты
1150	Краткосрочные вознаграждения к получению
1160	Прочие краткосрочные финансовые активы
1170	Оценочный резерв под убытки от обесценения краткосрочных финансовых активов
1200	Краткосрочная дебиторская задолженность
1210	Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков
1220	Краткосрочная дебиторская задолженность дочерних организаций
1230	Краткосрочная дебиторская задолженность ассоциированных и совместных организаций
1240	Краткосрочная дебиторская задолженность филиалов и структурных подразделений
1250	Краткосрочная дебиторская задолженность работников
1260	Краткосрочная дебиторская задолженность по аренде
1270	Прочая краткосрочная дебиторская задолженность
1280	Оценочный резерв под убытки от обесценения краткосрочной дебиторской задолженности
1300	Запасы
1310	Сырье и материалы
1320	Готовая продукция
1330	Товары
1340	Незавершенное производство
1350	Прочие запасы
1360	Оценочный резерв под убытки от обесценения запасов
1370	Актив по праву на возврат запасов
1400	Текущие налоговые активы

1410	Корпоративный подоходный налог
1420	Налог на добавленную стоимость
1430	Прочие налоги и другие обязательные платежи в бюджет
1500	Долгосрочные активы, предназначенные для продажи
1510	Долгосрочные активы, предназначенные для продажи
1520	Группы на выбытие, предназначенные для продажи
1530	Оценочный резерв под убытки от обесценения долгосрочных активов (или
1600	выбывающих групп), предназначенных для продажи
1610	Биологические активы
1620	Растения
1630	Животные
	Оценочный резерв под убытки от обесценения биологических активов
1700	Прочие краткосрочные активы
1710	Краткосрочные авансы выданные
1720	Расходы будущих периодов
1730	Краткосрочные активы по договорам
1740	Оценочный резерв под убытки от обесценения краткосрочных активов по договорам
1750	Прочие краткосрочные активы.
Раздел 2. «Долгосрочные активы»	
2000	Долгосрочные финансовые активы
2010	Долгосрочные финансовые активы, оцениваемые по амортизированной стоимости
2020	Долгосрочные финансовые активы, оцениваемые по справедливой стоимости через прочий совокупный доход
2030	Долгосрочные финансовые активы, оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток
2040	Производные финансовые инструменты
2050	Долгосрочные вознаграждения к получению
2060	Долевые инструменты
2070	Прочие долгосрочные финансовые активы
2080	Оценочный резерв под убытки от обесценения долгосрочных финансовых активов
2100	Долгосрочная дебиторская задолженность
2110	Долгосрочная задолженность покупателей и заказчиков
2120	Долгосрочная дебиторская задолженность дочерних организаций
2130	Долгосрочная дебиторская задолженность ассоциированных и совместных
2140	организаций Долгосрочная дебиторская задолженность филиалов и структурных подразделений
2150	Долгосрочная дебиторская задолженность работников
2160	Долгосрочная дебиторская задолженность по аренде
2170	Прочая долгосрочная дебиторская задолженность
2180	Оценочный резерв под убытки от обесценения долгосрочной дебиторской задолженности
2200	Инвестиции
2210	Инвестиции, учитываемые методом долевого участия
2220	Инвестиции, учитываемые по первоначальной стоимости
2230	Оценочный резерв под убытки от обесценения инвестиций
2300	Инвестиционное имущество

2310	Инвестиционное имущество
2320	Амортизация инвестиционного имущества
2330	Оценочный резерв под убытки от обесценения инвестиционного имущества
2400	Основные средства
2410	Основные средства
2420	Амортизация основных средств
2430	Оценочный резерв под убытки от обесценения основных средств
2440	Право пользования активом
2450	Амортизация права пользования активом
2460	Убыток от обесценения права пользования активом
2500	Биологические активы
2510	Растения
2520	Животные
2530	Амортизация биологических активов
2540	Оценочный резерв под убытки от обесценения биологических активов
2600	Разведочные и оценочные активы
2610	Разведочные и оценочные активы
2620	Амортизация разведочных и оценочных активов
2630	Оценочный резерв под убытки от обесценения разведочных и оценочных активов
2700	Нематериальные активы
2710	Гудвилл
2720	Обесценение гудвилла
2730	Прочие нематериальные активы
2740	Амортизация прочих нематериальных активов
2750	Оценочный резерв под убытки от обесценения прочих нематериальных активов
2760	Право пользования активом
2770	Амортизация права пользования активом
2780	Оценочный резерв под убытки от обесценения права пользования активом
2800	Отложенные налоговые активы
2810	Отложенные налоговые активы по корпоративному подоходному налогу
2900	Прочие долгосрочные активы
2910	Долгосрочные авансы выданные
2920	Расходы будущих периодов
2930	Незавершенное строительство
2940	Долгосрочные активы по договорам
2950	Оценочный резерв под убытки от обесценения долгосрочных активов по договорам
2960	Затраты по договорам
2970	Амортизация затрат по договорам
2980	Оценочный резерв под убытки от обесценения затрат по договорам
2990	Прочие долгосрочные активы», где учитываются прочие группы долгосрочных активов, не указанные в предыдущих группах.
Раздел 3. «Краткосрочные обязательства»	
3000	Краткосрочные финансовые обязательства
3010	Краткосрочные финансовые обязательства, оцениваемые по амортизированной стоимости
3020	Краткосрочные финансовые обязательства, оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток

3030	Производные финансовые инструменты
3040	Краткосрочная кредиторская задолженность по дивидендам и доходам участников
3050	Краткосрочные вознаграждения к выплате
3060	Текущая часть долгосрочных финансовых обязательств, оцениваемых по амортизированной стоимости
3070	Текущая часть долгосрочных финансовых обязательств, оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убытки
3080	Прочие краткосрочные финансовые обязательства
3100	Обязательства по налогам
3110	Корпоративный подоходный налог, подлежащий уплате
3120	Индивидуальный подоходный налог
3130	Налог на добавленную стоимость
3140	Акцизы
3150	Социальный налог
3160	Земельный налог
3170	Налог на транспортные средства
3180	Налог на имущество
3190	Прочие налоги
3200	Обязательства по другим обязательным и добровольным платежам
3210	Обязательства по социальному страхованию
3220	Обязательства по пенсионным отчислениям
3230	Прочие обязательства по другим обязательным платежам
3240	Прочие обязательства по другим добровольным платежам
3300	Краткосрочная кредиторская задолженность
3310	Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам
3320	Краткосрочная кредиторская задолженность дочерним организациям
3330	Краткосрочная кредиторская задолженность ассоциированным и совместным
3340	организациям Краткосрочная кредиторская задолженность филиалам и структурным подразделениям
3350	Краткосрочная задолженность по оплате труда
3360	Краткосрочная задолженность по аренде
3370	Текущая часть долгосрочной кредиторской задолженности
3380	Прочая краткосрочная кредиторская задолженность
3400	Краткосрочные оценочные обязательства
3410	Краткосрочные гарантийные обязательства
3420	Краткосрочные обязательства по юридическим претензиям
3430	Краткосрочные оценочные обязательства по вознаграждениям работникам
3440	Прочие краткосрочные оценочные обязательства
3500	Прочие краткосрочные обязательства
3510	Краткосрочные авансы полученные
3520	Доходы будущих периодов
3530	Обязательства группы на выбытие, предназначенной для продажи
3540	Краткосрочные обязательства по договорам
3550	Долговой компонент комбинированного краткосрочного финансового инструмента
3560	Прочие краткосрочные обязательства.
Раздел 4. «Долгосрочные обязательства»	

4000	Долгосрочные финансовые обязательства
4010	Долгосрочные финансовые обязательства, оцениваемые по амортизированной стоимости
4020	Долгосрочные финансовые обязательства, оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток
4030	Производные финансовые инструменты
4040	Долгосрочная задолженность по дивидендам и доходам участников
4050	Долгосрочные вознаграждения к выплате
4060	Прочие долгосрочные финансовые обязательства
4100	Долгосрочная кредиторская задолженность
4110	Долгосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам
4120	Долгосрочная кредиторская задолженность дочерним организациям
4130	Долгосрочная кредиторская задолженность ассоциированным и совместным
4140	организациям Долгосрочная кредиторская задолженность филиалам и структурным подразделениям
4150	Долгосрочная задолженность по аренде
4160	Прочая долгосрочная кредиторская задолженность
4200	Долгосрочные оценочные обязательства
4210	Долгосрочные гарантийные обязательства
4220	Долгосрочные оценочные обязательства по юридическим претензиям
4230	Долгосрочные оценочные обязательства по вознаграждениям работникам
4240	Прочие долгосрочные оценочные обязательства
4300	Отложенные налоговые обязательства
4310	Отложенные налоговые обязательства по корпоративному подоходному налогу
4400	Прочие долгосрочные обязательства
4410	Долгосрочные авансы полученные
4420	Доходы будущих периодов
4430	Долгосрочные обязательства по договорам
4440	Долговой компонент комбинированного долгосрочного финансового инструмента
4450	Прочие долгосрочные обязательства.
Раздел 5. «Капитал и резервы»	
5000	Уставный капитал
5010	Привилегированные акции
5020	Простые акции
5030	Вклады и паи
5100	Неоплаченный капитал
5110	Неоплаченный капитал
5200	Выкупленные собственные долевые инструменты
5210	Выкупленные собственные долевые инструменты
5300	Эмиссионный доход
5310	Эмиссионный доход
5400	Дополнительно оплаченный капитал
5410	Дополнительно оплаченный капитал по безвозмездным операциям с основной организацией
5420	Дополнительно оплаченный капитал по прочим операциям
5500	Резервы
5510	Резервный капитал, установленный учредительными документами

5520	Резерв на переоценку основных средств
5530	Резерв на переоценку нематериальных активов
5540	Резерв на переоценку финансовых активов, учитываемых по справедливой стоимости через прочий совокупный доход
5550	Резерв под убытки по финансовым активам
5560	Резерв на пересчет иностранной валюты по зарубежной деятельности
5570	Прочие резервы
5600	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
5610	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года
5620	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) предыдущих лет
5700	Итоговая прибыль (итоговый убыток)
5710	Итоговая прибыль (итоговый убыток).
Раздел 6. «Доходы»	
6000	Доход от реализации продукции и оказания услуг
6010	Доход от реализации продукции и оказания услуг
6020	Возврат проданной продукции
6030	Скидки с цены и продаж
6100	Доход от финансирования
6110	Доходы по вознаграждениям
6120	Доходы по дивидендам
6130	Доходы от финансовой аренды
6140	Доходы от операций с инвестициями в недвижимость
6150	Доходы от изменения справедливой стоимости финансовых инструментов
6160	Прочие доходы от финансирования
6200	Прочие доходы
6210	Доходы от выбытия активов
6220	Доходы от безвозмездно полученных активов
6230	Доходы от государственных субсидий
6240	Доходы от восстановления убытка от обесценения по нефинансовым активам
6250	Доходы от курсовой разницы
6260	Доходы от операционной аренды
6270	Доходы от изменения справедливой стоимости биологических активов
6280	Доходы от восстановления убытка от обесценения по финансовым активам
6290	Прочие доходы
6300	Доходы, связанные с прекращаемой деятельностью
6310	Доходы, связанные с прекращаемой деятельностью
6400	Доля прибыли организаций, учитываемых по методу долевого участия
6410	Доля прибыли ассоциированных организаций
6420	Доля прибыли совместных организаций.
Раздел 7. «Расходы»	
7000	Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг
7010	Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг
7100	Расходы по реализации продукции и оказанию услуг
7110	Расходы по реализации продукции и оказанию услуг
7200	Административные расходы
7210	Административные расходы
7300	Расходы на финансирование
7310	Расходы по вознаграждениям
7320	Расходы на выплату процентов по финансовой аренде

7330	Расходы от изменения справедливой стоимости финансовых инструментов» стоимости
7340	Прочие расходы на финансирование
7400	Прочие расходы
7410	Расходы по выбытию активов
7420	Расходы от обесценения нефинансовых активов
7430	Расходы по курсовой разнице
7440	Расходы по обесценению дебиторской задолженности
7450	Расходы по операционной аренде
7460	Расходы от изменения справедливой стоимости биологических активов
7470	Расходы от обесценения финансовых инструментов
7480	Прочие расходы
7500	Расходы, связанные с прекращаемой деятельностью
7510	Расходы, связанные с прекращаемой деятельностью
7600	Доля в убытке организаций, учитываемых методом долевого участия
7610	Доля в убытке ассоциированных организациях
7620	Доля в убытке совместных организациях
7700	Расходы по корпоративному подоходному налогу
7710	Расходы по корпоративному подоходному налогу.
Раздел 8. «Счета производственного учета»	
8100	Основное производство
8110	Основное производство
8200	Полуфабрикаты собственного производства
8210	Полуфабрикаты собственного производства
8300	Вспомогательные производства
8310	Вспомогательные производства
8400	Накладные расходы
8410	Накладные расходы