

Об утверждении стандарта бухгалтерского учета 30 "Представление финансовой отчетности"

Утративший силу

Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 17 января 2003 года N 14. Зарегистрирован в Министерстве юстиции Республики Казахстан 21 февраля 2003 года N 2182. Утратил силу - приказом Министра финансов РК от 21 июня 2007 г. N 217 (вводится в действие с 1 января 2008 года)

Сноска. Приказ Министра финансов РК от 17 января 2003 года N 14 утратил силу приказом Министра финансов РК от 21 июня 2007 г. N 217 (вводится в действие с 1 января 2008 года)

В целях приведения нормативной базы бухгалтерского учета в соответствие с законодательством Республики Казахстан, приказываю:

1. Утвердить прилагаемый стандарт бухгалтерского учета 30 "Представление финансовой отчетности".

2. Признать утратившими силу стандарты бухгалтерского учета 1 "Учетная политика и ее раскрытие", 2 "Бухгалтерский баланс и основные раскрытия в финансовых отчетах", 3 "Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности", утвержденные постановлением Национальной комиссии Республики Казахстан по бухгалтерскому учету от 13 ноября 1996 года N 3.

3. Департаменту методологии бухгалтерского учета и аудита в установленном порядке обеспечить государственную регистрацию данного приказа в Министерстве юстиции Республики Казахстан.

4. Контроль за исполнением настоящего приказа возложить на Первого вице-Министра финансов Жамишева Б.Б.

5. Настоящий приказ вводится в действие со дня его регистрации в Министерстве юстиции Республики Казахстан.

М и н и с т р ф и н а н с о в

Республики Казахстан

У т в е р ж д е н

приказом Министра финансов
Р е с п у б л и к и К а з а х с т а н
от 17 января 2003 года N 14

**Стандарт бухгалтерского учета 30
"Представление финансовой отчетности"**

Раздел 1. Цель и сфера применения

1. Целью настоящего стандарта является обеспечение основы для представления финансовой отчетности с тем, чтобы достичь сопоставимости как с собственной финансовой отчетностью организации за предшествующие периоды, так и с финансовой отчетностью других организаций. В настоящем стандарте устанавливаются общие положения для представления финансовой отчетности, ее структуре и минимальные требования к ее содержанию. Признание, оценка и раскрытие специфических операций и событий рассматриваются в других стандартах бухгалтерского учета (далее - СБУ).

Настоящий стандарт должен применяться при представлении всех форм финансовой отчетности, составляемых в соответствии с Законом Республики Казахстан "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности" от 26 декабря 1995 года N 2732.

2. Финансовая отчетность предназначена для удовлетворения потребностей тех пользователей, которые не имеют возможности требовать отчетность, отвечающую их конкретным информационным запросам. Финансовая отчетность может представляться отдельно или как часть отчетов, представляемых организацией по итогам года.

Настоящий стандарт не применяется к сокращенной промежуточной финансовой отчетности.

Настоящий стандарт применяется при представлении финансовой отчетности, как отдельной организации, так и консолидированной финансовой отчетности группы организаций. Настоящий стандарт не препятствует представлению консолидированной финансовой отчетности согласно СБУ и финансовой отчетности основной организации, составленной в соответствии с другими требованиями ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности в одном и том же документе при условии, что основа для составления каждого из них четко раскрывается в информации об учетной политике.

3. Настоящий стандарт применяется ко всем типам организаций, за исключением организаций, регулирование и надзор за деятельностью которых в соответствии с Законодательством Республики Казахстан возложены на Национальный Банк Республики Казахстан.

4. В настоящем стандарте используется терминология, принятая для коммерческих организаций. Некоммерческие организации, кроме государственных учреждений, также должны руководствоваться настоящим стандартом, для этого может потребоваться изменить названия определенных строк в финансовой отчетности и самих форм финансовой отчетности. Такие

организации также могут представлять дополнительные формы финансовой отчетности.

Раздел 2. Назначение финансовой отчетности

5. Финансовая отчетность представляет собой информацию о финансовом положении, результатах деятельности и изменениях в финансовом положении организаций. Финансовая отчетность также показывает результаты управления ресурсами, доверенными руководству организации. Для достижения этой цели финансовая отчетность предоставляет информацию о следующих показателях организации :

- 1) а к т и в а х ;
- 2) о б я з а т е л ь с т в а х ;
- 3) с о б с т в е н н о м к а п и т а л е ;
- 4) доходах и расходах, включая доходы и расходы от неосновной деятельности и чрезвычайных ситуаций;
- 5) д в и ж е н и и д е н е г ;
- 6) изменений в собственном капитале.

Эта информация вместе с прочей информацией в пояснительной записке также помогает пользователям прогнозировать движение денег организации в будущем и, в частности, распределение во времени и определенность генерирования денег и их эквивалентов.

Раздел 3. Ответственность за финансовую отчетность

6. Ответственность за подготовку и представление финансовой отчетности несет руководство организации.

Раздел 4. Состав финансовой отчетности

7. Финансовая отчетность организации включает в себя следующее:

- 1) б у х г а л т е р с к и й б а л а н с ;
- 2) отчет о доходах и расходах;
- 3) о т ч е т о д в и ж е н и и д е н е г ;
- 4) отчет об изменениях в собственном капитале;
- 5) информацию об учетной политике организации и пояснительную записку.

8. Финансовая отчетность будет более полной, если организации представят дополнительную информацию в виде финансовых обзоров руководства с описанием и объяснением основных характеристик финансовых результатов

деятельности организации, ее финансового положения и основных неопределенностей, с которыми она сталкивается. Такой обзор может включать а н а л и з :

1) основных факторов и влияний, определяющих финансовые результаты, включая изменения среды, в которой действует организация, реакции организации на эти изменения и их воздействия, инвестиционной политики организации, направленной на поддержание и улучшение финансовых результатов, включая политику в области дивидендов;

2) источников финансирования организации и доли заемных средств в этих источниках, а также политики организации в отношении заемных средств и управления рисками, связанными с займами;

3) преимуществ и ресурсов организации, ценность которых не отражена в бухгалтерском балансе, составленном в соответствии с настоящим стандартом.

9. Организации помимо финансовой отчетности могут представлять отчеты по вопросам охраны окружающей среды и отчеты о компенсации работникам, представляющие дополнительную ценность, особенно в отраслях, в которых фактор защиты окружающей среды имеет большое значение, и в которых сотрудники считаются важной группой пользователей. Организации представляют такие отчеты, если их руководство полагает, что они помогут пользователям в принятии экономических решений.

Раздел 5. Общие положения

Глава 1. Достоверное представление и соответствие стандартам бухгалтерского учета

10. Финансовая отчетность должна достоверно представлять финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности, движение денег и изменения в собственном капитале организации. Надлежащее применение СБУ с дополнительным, при необходимости, раскрытием обеспечивает достоверное представление информации, содержащейся в ф и н а н с о в о й о т ч е т н о с т и .

11. Организация, финансовая отчетность которой соответствует СБУ, должна раскрывать этот факт. Финансовая отчетность не должна представляться как соответствующая СБУ, если она не соответствует всем требованиям каждого п р и м е н и м о г о С Б У .

12. Порядок учета, не соответствующий СБУ, не может быть исправлен ни раскрытием применяемой учетной политики, ни пояснительной запиской, ни дополнительной и н ф о р м а ц и е й .

13. В чрезвычайно редких случаях, когда организация приходит к заключению, что соответствие требованиям СБУ будет вводить в заблуждение, и поэтому отступление от какого-то требования необходимо для достижения достоверного представления, организация должна раскрывать:

1) тот факт, что руководство пришло к заключению, что финансовая отчетность достоверно представляет финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности, движение денег и изменения в собственном капитале организации;

2) тот факт, что финансовая отчетность соответствует применимым СБУ во всех существенных аспектах, за исключением отступления от какого-то СБУ в целях достижения достоверного представления;

3) СБУ, от которого отступила организация, характер отступления, включая порядок учета, который требовался бы СБУ, причины, по которым такой порядок учета вводил бы в заблуждение, и принятый порядок учета;

4) финансовое воздействие отступления на чистый доход или убыток, активы, обязательства, собственный капитал, движение денег и изменения в собственном капитале организации в каждом из представленных периодов.

14. Заявления о том, что финансовая отчетность соответствует значительным требованиям СБУ или основана на СБУ, являются вводящими в заблуждение, так как они снижают надежность и понятность финансовой отчетности. В целях обеспечения того, чтобы финансовая отчетность, в которой заявлено о соответствии СБУ, отвечала бы СБУ, настоящий стандарт включает всеобъемлющее требование того, что финансовая отчетность должна давать достоверное представление, руководство по тому, как выполнять требование о достоверном представлении и дополнительные указания для определения исключительно редких обстоятельств, вызывающих отступление. Он также требует ясного раскрытия обстоятельств, вызывающих отступление.

15. Достоверное представление достигается соответствием применимым СБУ во всех существенных аспектах. Достоверное представление требует:

1) выбора и применения учетной политики в соответствии с пунктом 19;

2) представления информации, включая учетную политику, таким образом, чтобы обеспечивалась уместная, надежная, сопоставимая и понятная информация ;

3) представления дополнительных раскрытий в тех случаях, когда требования в СБУ недостаточны для того, чтобы пользователи смогли понять влияние конкретных операций или событий на финансовое положение и финансовые результаты деятельности организации.

16. В чрезвычайно редких обстоятельствах применение какого-то требования в СБУ может приводить к тому, что финансовая отчетность становится вводящей

в заблуждение. Это может иметь место, только в том случае, когда порядок учета, требуемый настоящим стандартом, явно не подходит, и поэтому достоверного представления нельзя достичь ни применением настоящего стандарта, ни через дополнительное раскрытие. Отступление от требований СБУ не допустимо лишь по той причине, что другой порядок учета также обеспечивает достоверное представление.

17. При оценке необходимости отступления от конкретного требования в СБУ следует принять во внимание следующее:

- 1) цель требования и причины того, почему эта цель не может быть достигнута или не является уместной в конкретных обстоятельствах;
- 2) каким образом обстоятельства организации отличаются от тех организаций, которые следуют требованию.

18. В связи с тем, что обстоятельства, требующие отступления, будут, как ожидается, чрезвычайно редкими, а необходимость в отступлении будет предметом значительных споров и субъективной оценки, важно, чтобы пользователи были осведомлены о том, что отчетность организации не соответствует СБУ во всех существенных аспектах. Также важно, чтобы пользователи получили достаточную информацию, позволяющую им делать выводы о том, является ли отступление необходимым и рассчитывать коррективы, которые потребовались бы для приведения отчетности в соответствие со стандартом.

Глава 2. Учетная политика

19. Организация должна выбирать и применять учетную политику таким образом, чтобы вся финансовая отчетность соответствовала всем требованиям каждого применимого СБУ. При отсутствии конкретного требования организация должна вырабатывать политику, обеспечивающую предоставление в финансовой отчетности информации, отвечающей следующим качественным характеристикам:

- 1) уместность для пользователей при принятии решений;
- 2) надежность, обеспечивающая:
 - достоверное представление результатов и финансового положения организации;
 - отражение экономического содержания событий и операций, а не только их юридической формы;
 - нейтральность (объективна в отношении к различным пользователям);
 - осмотрительность;
 - полноту во всех существенных отношениях.

20. Учетная политика представляет собой принципы, основы, условия, правила и практику, принятые организацией для ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности в соответствии с требованиями законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, стандартами бухгалтерского учета и типовым планом счетов бухгалтерского учета, исходя из потребностей организации и особенностей ее деятельности.

21. При отсутствии конкретного СБУ руководство организации использует свои суждения при разработке учетной политики, которая обеспечивает наиболее полезную информацию для пользователей финансовой отчетности организации. При вынесении такого суждения руководство организации должно принимать во внимание:

1) требования и рекомендации в СБУ, затрагивающие аналогичные или связанные проблемы;

2) критерии определения, признания и оценки активов, обязательств, доходов и расходов, установленные в Концептуальной основе для подготовки и представления финансовой отчетности;

3) отраслевые правила и нормы в той степени, в какой они соответствуют подпунктам 1) и 2) данного пункта.

Глава 3. Непрерывность деятельности организации

22. При составлении финансовой отчетности руководство должно оценивать способность организации продолжать свою деятельность. Финансовая отчетность должна составляться на основе принципа непрерывности деятельности, если только руководство организации не намеревается или не имеет причину рассматривать вероятность того, что организация будет ликвидирована или прекратит свою деятельность. Когда руководство в процессе формирования мнения осведомлено о существенных неопределенностях, связанных с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации осуществлять свою деятельность в дальнейшем, эти неопределенности должны раскрываться. Когда финансовая отчетность составляется не на основе принципа непрерывности деятельности, этот факт должен раскрываться, также как и та основа, на которой составлена финансовая отчетность, и причина, по которой организация не считается непрерывно действующей.

23. При оценке того, выполняется ли принцип непрерывности деятельности, руководство организации должно учитывать всю имеющуюся информацию на будущее, которая должна охватывать, по крайней мере, двенадцать месяцев с

отчетной даты. Степень, в которой эта информация принимается во внимание, зависит от фактов в каждом конкретном случае. Когда организация произвела удачные операции и имеет в своем активе свободный доступ к финансовым ресурсам, заключение о том, что принцип непрерывности деятельности выполняется, достигается без проведения подробного анализа. В других случаях руководству, возможно, потребуется рассмотреть факторы, сопряженные с текущей и предполагаемой рентабельностью, графиками погашения обязательств и дополнительными источниками финансирования, прежде чем оно утвердится в применимости принципа непрерывности деятельности организации.

Глава 4. Принцип начисления

24. Организация должна составлять финансовую отчетность, за исключением информации о движении денег, согласно принципу начисления.

25. Согласно принципу начисления, операции и события признаются тогда, когда они произошли (а не по мере поступления или выплаты денег), и регистрируются в регистрах бухгалтерского учета и представляются в финансовой отчетности тех периодов, к которым они относятся. Расходы признаются в отчете о доходах и расходах на основе непосредственного сопоставления между понесенными затратами и соответствующими статьями доходов. Однако данное сопоставление не допускает признания в бухгалтерском балансе статей, которые не отвечают определению активов и обязательств.

Глава 5. Последовательность представления

26. Представление и классификация статей в финансовой отчетности должны сохраняться от одного отчетного периода к другому за исключением следующих случаев :

- 1) значительного изменения в характере операций организации или когда анализ представления финансовой отчетности демонстрирует, что изменение приведет к более надлежащему представлению событий или операций;
- 2) изменение в представлении требуется СБУ.

27. Значительное приобретение (выбытие) или анализ финансовой отчетности могут вызвать необходимость изменений в представлении финансовой отчетности. Организация должна вносить изменения в способ представления финансовой отчетности только в том случае, когда измененная структура будет сохраняться, или если выгода от иного представления однозначна. Когда производятся такие изменения в представлении финансовой отчетности, организация пересматривает классификацию своей сравнительной информации в соответствии с пунктом 39.

Глава 6. Существенность и объединение

28. Каждая существенная статья должна представляться в финансовой отчетности отдельно. Несущественные суммы должны объединяться с суммами аналогичного характера или функции и не должны представляться отдельно.

29. Финансовая отчетность является результатом обработки большого количества операций, которые структурно объединяются в группы в соответствии с их характером и функцией. Финальный этап объединения и классификации состоит в представлении сжатых и классифицированных данных, которые формируют статьи либо в самой финансовой отчетности, либо в пояснительной записке. Если статья не является существенной в обособленном виде, она объединяется с другими статьями в самой финансовой отчетности или пояснительной записке. Статья, которая недостаточно существенна для того, чтобы требовалось ее отдельное представление в самой финансовой отчетности, тем не менее, может быть достаточно существенной, чтобы представляться обособленно в пояснительной записке.

30. Информация считается существенной, если ее нераскрытие может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе финансовой отчетности. Существенность зависит от размера и характера статей, оцениваемых в конкретных обстоятельствах ее пропуска. При решении вопроса о том, является ли статья или совокупность статей существенной, характер и размер статей оцениваются совместно. В зависимости от обстоятельств, как характер, так и размер статьи могут быть определяющим фактором. Тем не менее, существенные статьи, отличающиеся по характеру, представляются отдельно.

31. Существенность предполагает, что конкретные требования по раскрытию СБУ не должны выполняться, если полученная в результате информация несущественна.

Глава 7. Взаимозачет

32. Активы и обязательства не должны взаимозачитываться за исключением случаев, когда это требуется или разрешается другим СБУ.

33. Статьи доходов и расходов должны взаимозачитываться, если выполняется одно из следующих условий:

- 1) СБУ требует или разрешает это;
- 2) чистый доход, убытки и соответствующие расходы, возникающие в результате аналогичных операций и событий, не являются существенными. Такие суммы должны объединяться и представляться в соответствии с пунктом

34. Активы и обязательства, а также доходы и расходы должны представляться в отчетах по отдельности, когда они являются существенными. Взаимозачет, проведенный либо в отчете о доходах и расходах, либо в бухгалтерском балансе за исключением случаев, когда он отражает содержание операции или события, снижает возможности пользователей понимать проведенные операции и оценивать движение денег организации в будущем. Однако, представление в отчетах активов за вычетом, например, суммы сомнительных требований для дебиторской задолженности, не является в з а и м о з а ч е т о м .

35. СБУ 5 "Доход" дает определение доходов, а также устанавливает требования по его оценке и признанию. В процессе своей обычной деятельности организация осуществляет другие операции, которые не приносят доход, но сопутствуют основной деятельности, приносящей доход. Результаты таких операций представляются в отчетах путем взаимозачета любых доходов с соответствующими расходами, возникающими по одной и той же операции тогда , когда их представление отражает содержание операции или события, например:

1) доходы и расходы от реализации долгосрочных (внеоборотных) активов, в том числе инвестиций и операционных активов представляются в отчетах путем вычитания из поступлений от реализации актива балансовой стоимости актива и соответствующих расходов по его реализации;

2) затраты, которые возмещаются по условиям договорного соглашения с третьей стороной (например, договор субаренды) зачитываются против соответствующего возмещения;

3) результаты чрезвычайных событий могут представляться за вычетом соответствующего налога и доли меньшинства с раскрытием валовой суммы в п о я с н и т е л ь н о й з а п и с к е .

36. Кроме того, доходы и расходы, возникающие по группе аналогичных операций, представляются в отчетах на нетто-основе, например, положительные и отрицательные курсовые разницы и доходы или расходы, возникающие по инвестициям, которые организация приобретает для перепродажи. Доход и расходы, однако, представляются в отчетах отдельно, если их размер, характер или происхождение таковы, что требуют отдельного раскрытия.

Глава 8. Сравнительная информация

37. Сравнительная информация должна раскрываться в отношении предшествующего периода для всех сумм в финансовой отчетности, если только иное не разрешается или не требуется другими СБУ. Сравнительная информация

должна раскрываться в пояснительной записке, когда это уместно для понимания финансовой отчетности за отчетный период.

38. В некоторых случаях информация, представленная в пояснительной записке к финансовой отчетности за предшествующий период (периоды) продолжает быть уместной в отчетном периоде. Например, подробности правового спора, исход которого был неопределенным на последнюю отчетную дату и продолжает оставаться неразрешенным, раскрываются в отчетном периоде. Данная информация необходима пользователям для понимания того, что на последнюю отчетную дату существовала неопределенность, и что в течение отчетного периода предпринимались меры по ликвидации неопределенности.

39. Когда представление или классификация статей в финансовой отчетности изменены, сравнительные суммы должны быть реклассифицированы, если только это не является практически неосуществимым, чтобы обеспечить сопоставимость с отчетным периодом. Кроме того, раскрытию подлежат характер, сумма и причина любой реклассификации. Когда реклассификация сравнительных сумм является практически нецелесообразной, организация должна раскрывать причину непроведения реклассификации и характер изменений, которые были бы сделаны в случае реклассификации сумм.

40. В некоторых условиях нецелесообразно проводить реклассификацию сравнительной информации для достижения сопоставимости с отчетным периодом. Например, в предшествующем периоде данные могут быть собраны таким образом, который не позволяет проведение реклассификации, а создание новой информации нецелесообразно. В таких условиях должен раскрываться характер корректировок сравнительных сумм, которые следовало бы сделать. В настоящем стандарте описаны корректировки, необходимые для сравнительной информации вследствие изменения учетной политики, которые применяются ретроспективно.

Раздел 6. Структура и содержание

Глава 9. Введение

41. Настоящий стандарт требует определенных раскрытий в самой финансовой отчетности, раскрытия других статей либо в самой финансовой отчетности, либо в пояснительной записке и устанавливает примерные схемы в приложениях к Стандарту, которым организация может следовать, если они применимы в ее конкретных обстоятельствах. СБУ 4 "Отчет о движении денег" определяет структуру для представления отчета о движении денег.

42. Настоящий стандарт использует термин "раскрытие" в широком смысле, включающем представление статей, как в самих формах финансовой отчетности, так и в пояснительной записке к ним. Раскрытия, требуемые другими СБУ, выполняются в соответствии с ними. Если иное не установлено настоящим стандартом или другими СБУ, такие раскрытия выполняются или в самой соответствующей форме финансовой отчетности, или в пояснительной записке.

Параграф 1. Определение форм финансовой отчетности

43. Финансовая отчетность должна быть четко определена и выделена из прочей информации, представляемой организацией пользователям по итогам отчетного периода.

44. СБУ применяются только к финансовой отчетности, а не прочей информации, представляемой организацией пользователям по итогам отчетного периода. Таким образом, важно, чтобы пользователи могли отделить информацию, которая подготовлена с применением СБУ, от прочей информации, которая может быть полезной для пользователей, но не является предметом настоящего стандарта.

45. Каждая форма финансовой отчетности должна быть четко определена. Следующая информация должна четко выделяться и повторяться, если это необходимо для должного понимания представленной информации:

1) наименование организации в соответствии с учредительными документами ;

2) охватывает ли финансовая отчетность отдельную организацию или группу организаций ;

3) отчетную дату или отчетный период финансовой отчетности;

4) валюта отчетности ;

5) уровень точности, использованный при представлении цифр в финансовой отчетности .

46. Требования, приведенные в пункте 45 , обычно могут быть выполнены путем представления постраничных заголовков и сокращенных заголовков колонок на каждой странице финансовой отчетности. Для определения наилучшего способа представления такой информации требуется принятие субъективного решения. Когда финансовая отчетность прочитывается в электронном виде, отдельные страницы могут не использоваться; тогда вышеприведенные заголовки должны появляться с частотой, достаточной, чтобы обеспечить правильное понимание данной информации.

47. Финансовая отчетность часто более понятна при представлении информации в тысячах или миллионах тенге. Это допустимо только если

раскрывается уровень точности представления и не теряется уместная информация.

Параграф 2. Отчетный период

48. Финансовая отчетность должна представляться как минимум ежегодно. Отчетным периодом для годовой финансовой отчетности является календарный год, т. е. с 1 января по 31 декабря включительно. Первый отчетный год для вновь созданной организации начинается с момента ее государственной регистрации по 31 декабря того же года. Когда в исключительных случаях, финансовая отчетность отчетная дата организации изменяется и годовая финансовая отчетность представляется за период, продолжительнее или короче, чем один год, организация должна раскрывать в дополнение к периоду, охваченному финансовой отчетностью:

- 1) причину использования периода, отличающегося от одного года;
- 2) факт того, что сравнительные суммы для отчетов о доходах и расходах, об изменениях в собственном капитале, о движении денег и соответствующей пояснительной записки не сопоставимы.

49. В исключительных случаях организация может быть вынуждена или может решить изменить отчетную дату, например, после приобретения организации другой организацией с иной отчетной датой. Когда это имеет место, важно, чтобы пользователи были поставлены в известность о том, что суммы, показанные для текущего периода, и сравнительные суммы не сопоставимы, и что причина изменения отчетного периода раскрыта.

50. Финансовая отчетность постоянно составляется за период в один календарный год. В пределах срока представления годовой финансовой отчетности собственник вправе устанавливать иную периодичность представления финансовой отчетности.

Параграф 3. Своевременность

51. Полезность финансовой отчетности снижается, если она не была представлена пользователям в течение приемлемого периода после отчетной даты. Организация должна представлять свою годовую финансовую отчетность не позднее 30 апреля года следующего за отчетным. Такие факторы, как сложность операций организации, не должны использоваться для оправдания неспособности организации своевременно представлять отчеты. Собственники в пределах указанного срока вправе определять иные сроки представления годовой финансовой отчетности, но реже одного раза в год.

Глава 10. Бухгалтерский баланс

Параграф 1. Разделение на краткосрочные и долгосрочные статьи

52. Каждая организация, основываясь на характере ее операций, должна определить, следует ли представлять краткосрочные (оборотные) и долгосрочные (внеоборотные) активы и обязательства как отдельную классификацию в бухгалтерском балансе. Пункты 56-63 настоящего стандарта применяются тогда, когда проводится такое различие. Когда организация предпочитает не проводить эту классификацию, активы и обязательства должны представляться, в общем, в порядке их ликвидности.

53. Независимо от того, какой метод представления принят, организация должна раскрывать суммы, погашение или возмещение которых ожидается после более чем двенадцати месяцев по каждой статье активов и обязательств, по которым суммируются статьи, погашение или возмещение которых ожидается до или после двенадцати месяцев от отчетной даты.

54. Когда организация поставляет товары и услуги в ходе четко определенного операционного цикла, раздельная классификация краткосрочных и долгосрочных активов и обязательств в бухгалтерском балансе обеспечивает полезную информацию путем отделения чистых активов, постоянно циркулирующих в течение операционного цикла, от тех, которые используются в долгосрочных операциях организации. Это также подчеркивает активы, которые предполагается реализовать в текущем операционном цикле, и обязательства, подлежащие погашению в течение того же периода.

55. Информация о сроках погашения активов и обязательств полезна для оценки ликвидности и платежеспособности организации. Информация о расчетных сроках возмещения или погашения таких статей, как товарно-материальные запасы и резервы, также полезна независимо от того, классифицируются ли активы и обязательства на краткосрочные и долгосрочные.

Параграф 2. Краткосрочные (оборотные) активы

56. Актив должен классифицироваться как краткосрочный, когда:

- 1) его предполагается реализовать или держать для продажи или использования в нормальных условиях операционного цикла организации;
- 2) он содержится главным образом для продажи и его предполагается реализовать в течение двенадцати месяцев с отчетной даты;
- 3) он является активом в виде денег.

Все прочие активы должны классифицироваться как долгосрочные (внеоборотные).

57. Настоящий стандарт использует термин "долгосрочный" для описания материальных, нематериальных, финансовых и других активов долгосрочного характера.

58. Операционный цикл организации представляет собой время между приобретением материалов, используемых в процессе производства, и их обращением в деньги. Краткосрочные (оборотные) активы включают товарно-материальные запасы, которые продаются, потребляются и реализуются, как часть обычного операционного цикла, даже когда их не ожидается реализовать в течение двенадцати месяцев с отчетной даты и задолженность покупателей и заказчиков. Ценные бумаги классифицируются, как краткосрочные (оборотные) активы, если их ожидается реализовать в течение двенадцати месяцев с отчетной даты; в ином случае они классифицируются как долгосрочные (внеоборотные) активы.

Параграф 3. Краткосрочные обязательства

59. Обязательство должно классифицироваться как краткосрочное, когда:

- 1) его предполагается погасить в нормальных условиях операционного цикла организации;
- 2) оно подлежит погашению в течение двенадцати месяцев с отчетной даты.

Все прочие обязательства должны классифицироваться как долгосрочные.

60. Краткосрочные обязательства могут разделяться по категориям, также как и краткосрочные (оборотные) активы. Некоторые краткосрочные обязательства, такие, как задолженность перед поставщиками и подрядчиками, начисления работникам и другие обязательства, возникающие в ходе нормального операционного цикла организации, классифицируются как краткосрочные обязательства, даже если они подлежат погашению в период более чем через двенадцать месяцев с отчетной даты.

61. Другие краткосрочные обязательства не погашаются как часть текущего операционного цикла, однако, требуют погашения в течение двенадцати месяцев с отчетной даты, например, текущая часть обязательств, включающая выплату вознаграждения, банковские краткосрочные кредиты, дивиденды к выплате, корпоративный подоходный налог и прочая кредиторская задолженность. Обязательства, включающие выплату вознаграждения, которые обеспечивают финансирование организации на долгосрочной основе, и не подлежащие погашению в течение двенадцати месяцев, являются долгосрочными

обязательствами.

62. Организация должна продолжать классифицировать свои долгосрочные обязательства, включающие выплату вознаграждения, как долгосрочные, даже если они подлежат погашению в течение двенадцати месяцев с отчетной даты, если при этом выполняются нижеследующие условия:

1) первоначальный срок составлял период, превышающий двенадцать месяцев;

2) организация предполагает рефинансировать обязательство на долгосрочной основе и это намерение подкрепляется договором на рефинансирование, или на изменение графика платежей, который заключается до утверждения финансовой отчетности.

Сумма любого обязательства, которое было исключено из краткосрочных обязательств в соответствии с этим пунктом, должна раскрываться в пояснительной записке вместе с информацией, обосновывающей такое представление.

63. Некоторые обязательства, подлежащие погашению в течение следующего операционного цикла, могут быть при наличии соответствующего договора рефинансированы или пролонгированы, и поэтому они не потребуют использования оборотных активов организации. Такие обязательства считаются частью долгосрочного финансирования организации и должны классифицироваться как долгосрочные. Однако в тех случаях, когда рефинансирование осуществляется не по решению руководства организации (как было бы в случае отсутствия договора о рефинансировании), рефинансирование не может считаться автоматическим и обязательство в таких случаях классифицируется как краткосрочное, кроме случая, когда заключение договора рефинансирования до утверждения финансовой отчетности представляет собой доказательство того, что по состоянию на отчетную дату обязательство по своему содержанию было долгосрочным.

64. Некоторые соглашения о предоставлении займа включают условия для заемщика, которые предусматривают, что обязательство подлежит погашению по требованию при нарушении определенных условий, связанных с финансовым положением заемщика. При таких обстоятельствах обязательство классифицируется как долгосрочное, только когда:

1) кредитор перед утверждением финансовой отчетности согласился не требовать платежа в случае нарушения условий;

2) отсутствует вероятность того, что дальнейшие нарушения произойдут в течение двенадцати месяцев с отчетной даты.

Параграф 4. Информация, представляемая в бухгалтерском балансе

65. Как минимум бухгалтерский баланс должен включать следующие статьи:

- 1) нематериальные активы;
- 2) основные средства;
- 3) инвестиции;
- 4) товарно-материальные запасы;
- 5) задолженность покупателей и заказчиков, а также другие дебиторские задолженности;
- 6) финансовые инвестиции и деньги (деньги в пути; деньги на специальных счетах в банках; деньги на валютном счете; деньги на расчетном счете; деньги в кассе);
- 7) уставный капитал и другой собственный капитал;
- 8) задолженность поставщикам и подрядчикам, а также другие кредиторские задолженности;
- 9) займы;
- 10) расчеты с бюджетом;
- 11) резервы;
- 12) долгосрочные обязательства, включающие выплату вознаграждения;
- 13) доля меньшинства.

66. Дополнительные статьи, заголовки и промежуточные суммы должны представляться в бухгалтерском балансе тогда, когда это требуется СБУ, или когда такое представление необходимо для достоверного представления финансового положения организации.

67. Настоящий стандарт не предписывает порядок или формат, в котором статьи должны представляться в бухгалтерском балансе. В пункте 65 представлен перечень статей, которые настолько различны по своему характеру или функциям, что требуют отдельного представления в бухгалтерском балансе.

Корректировки к вышеперечисленным статьям включают следующее:

1) дополнительные статьи представляются, когда другой СБУ требует отдельного представления в балансе, или когда размер, характер или функция статьи таковы, что отдельное представление помогло бы достоверному представлению финансового положения организации;

2) названия и порядок расположения статей могут изменяться в зависимости от характера деятельности и операций организации так, чтобы обеспечить информацию, необходимую для всестороннего понимания финансового положения организации.

68. Статьи, перечисленные в пункте 65, являются широкими по характеру и

не обязательно должны ограничиваться статьями, подпадающими под сферу действия других СБУ.

69. Суждение о необходимости отдельного представления дополнительных статей, основывается на оценке следующего:

1) характера и ликвидности активов и их существенности, ведущих, в большинстве случаев, к отдельному представлению деловой репутации и активов, возникающих из расходов на разработки, денежных и неденежных активов, краткосрочных (оборотных) и долгосрочных (внеоборотных) активов;

2) их функции в рамках организации, ведущей, например, к отдельному представлению операционных и финансовых активов, товарно-материальных запасов, дебиторской задолженности, денег и их эквивалентов;

3) размера, характера и распределения во времени обязательств, ведущих, например, к отдельному представлению процентных и беспроцентных обязательств и резервов, классифицированных как краткосрочные и долгосрочные, если это целесообразно.

70. Активы и обязательства, отличающиеся по своему характеру и функциям, иногда подлежат оценке на разной основе. Например, определенные группы основных средств могут учитываться по первоначальной стоимости или по текущей стоимости с учетом переоценки в соответствии с СБУ 6 "Учет основных средств". Использование различных основ оценки для разных групп активов предполагает, что они различаются по своему характеру и функциям, и таким образом, должны представляться в качестве отдельных статей.

Параграф 5. Информация, подлежащая представлению в бухгалтерском балансе или в пояснительной записке

71. Организация должна раскрывать в бухгалтерском балансе или в пояснительной записке с разграничением на подклассы каждой из представленных статей, классифицированных в соответствии с операциями организации. Каждая статья должна разграничиваться на подклассы по ее характеру и суммам кредиторской и дебиторской задолженности основной организации, дочерних и зависимых организаций, совместно-контролируемых юридических лиц и других связанных сторон.

72. Подробности, представляемые в подклассах, как в бухгалтерском балансе, так и в пояснительной записке, зависят от требований СБУ, а также размера сумм, характера и функций представленных величин. Факторы, установленные в пункте 69, также используются в целях определения основы для создания подклассов. Раскрытия для каждой статьи будут разными, например:

1) основные средства классифицируются в соответствии с СБУ 6 "Учет

основных средств";

2) дебиторская задолженность разбивается на задолженность покупателей и заказчиков, других членов группы организаций, задолженность связанных сторон, авансы и прочие суммы;

3) товарно-материальные запасы разделяются в соответствии с СБУ 7 "Учет товарно-материальных запасов" на следующие подклассы: материалы, товары, незавершенное производство и готовая продукция;

4) резервы подразделяются на резервы на гарантийный ремонт и другие резервы в соответствии с операциями организации;

5) собственный капитал подразделяется на различные классы уставного капитала, дополнительный оплаченный капитал, дополнительный неоплаченный капитал, курсовые разницы, возникающие от пересчета инвестиций в зарубежное подразделение, классифицируемые как собственный капитал, резервный капитал, нераспределенный доход (убыток).

73. Организация должна раскрывать в бухгалтерском балансе или в пояснительной записке следующую информацию:

- 1) для каждого класса уставного капитала:
 - количество акций, объявленных к выпуску;
 - количество размещенных и полностью оплаченных акций, а также акций размещенных, но оплаченных не полностью;
 - номинальную стоимость акции;
 - сверку количества акций в обращении в начале и в конце года;
 - права, привилегии и ограничения, связанные с соответствующим классом (видом и категорией) акций, в том числе ограничения на распределение дивидендов и возмещение стоимости акций;
 - изъятый капитал и акции организации, принадлежащие ее дочерним или зависимым организациям;
 - акции, зарезервированные для выпуска по договорам опциона или продажи, включая условия и суммы;

2) описание в рамках собственного капитала характера и цели дополнительного неоплаченного капитала, курсового и резервного капитала;

3) сумма, включенная (или не включенная) в обязательства, когда дивиденды были предложены, но не были официально утверждены к выплате;

4) сумма любых невыплаченных дивидендов по привилегированным акциям.

Организации, не являющиеся акционерным обществом, должны раскрывать информацию, подобную требуемой выше, показывая изменения в течение периода по каждой категории собственного капитала и права, привилегии и ограничения, связанные с каждой категорией в капитале.

Глава 11. Отчет о доходах и расходах

Параграф 1. Информация, подлежащая представлению в отчете о доходах и расходах

74. Как минимум отчет о доходах и расходах должен включать следующие с т а т ь и :

- 1) доход от основной деятельности;
- 2) себестоимость реализованной готовой продукции (товаров, работ, услуг);
- 3) валовый доход;
- 4) расходы периода:
расходы по реализации;
общие и административные расходы;
расходы в виде вознаграждения;
- 5) доход (убыток) от основной деятельности;
- 6) доход (убыток) от неосновной деятельности;
- 7) доход (убыток) от обычной деятельности до налогообложения;
- 8) корпоративный подоходный налог;
- 9) доход (убыток) от обычной деятельности после налогообложения;
- 10) доход (убыток) от чрезвычайных ситуаций;
- 11) чистый доход (убыток).

Дополнительные статьи, заголовки и промежуточные суммы должны представляться в отчете о доходах и расходах, когда этого требуют СБУ, или когда такое представление необходимо для достоверного представления результатов деятельности организации.

75. Воздействия различной деятельности организации, операций и событий отличаются по стабильности, риску и предсказуемости, а раскрытие элементов результатов деятельности помогает пониманию достигнутых результатов и оценке будущих результатов.

Дополнительные статьи включаются в отчет о доходах и расходах, а названия и порядок расположения статей, при необходимости изменяются для объяснения результатов деятельности.

76. Организация должна представлять в отчете о доходах и расходах или в пояснительной записке анализ доходов и расходов.

77. Организация должна раскрывать в отчете о доходах и расходах или в пояснительной записке сумму дивидендов на акцию, объявленных или предложенных за период, охваченный финансовой отчетностью.

Глава 12. Отчет об изменениях в собственном капитале

78. Организация должна представлять в качестве отдельной формы финансовой отчетности отчет, показывающий:

- 1) чистый доход или убыток за отчетный период;
- 2) каждую статью доходов и расходов, которая согласно требованиям других СБУ признается непосредственно в собственном капитале и общую сумму таких статей;
- 3) куммулятивный эффект изменений в учетной политике и корректировку существенных ошибок.

Кроме того, организация должна представлять либо в отчете об изменениях в собственном капитале, либо в пояснительной записке:

- 4) суммы операций по капиталу с собственниками и распределения им;
- 5) сальдо нераспределенного дохода или убытка на начало периода, на отчетную дату и изменения за период;
- 6) сверку между балансовой стоимостью каждого класса уставного капитала, дополнительного оплаченного капитала, дополнительного неоплаченного капитала и резервного капитала на начало и конец периода, с отдельным раскрытием каждого изменения.

79. Изменения в собственном капитале организации между двумя отчетными периодами отражают увеличение или уменьшение чистых активов в течение отчетного периода в зависимости от конкретного принципа оценки, принятого и раскрываемого в финансовой отчетности. За исключением операций с собственниками, таких как, вклады в уставный капитал и дивиденды, общее изменение в собственном капитале представляет собой суммарный доход (убыток), возникшие в результате деятельности организации в течение отчетного периода.

80. В соответствии с СБУ, все статьи доходов и расходов, признанные за отчетный период, включаются в определение чистого дохода или убытка за период, кроме случаев, когда СБУ требуют или разрешают иное. В соответствии с другими СБУ, доход и убыток, прирост или снижение от переоценки и определенные курсовые разницы признаются непосредственно в качестве изменений в собственном капитале вместе с операциями по уставному капиталу с собственниками организации, включая распределение чистого дохода между ними. Поскольку при оценке финансового положения организации между двумя отчетными периодами важно принимать во внимание доход и убыток, необходимо представлять отдельный отчет, который выделяет суммарные доход и убыток организации, включая те, которые признаются непосредственно в собственном капитале.

81. Требования пункта 78 могут удовлетворяться различными способами. Отчет об изменениях в собственном капитале может представляться в формате в виде столбиков, в котором производится сверка между начальным и конечным сальдо каждой статьи собственного капитала, включая все подпункты пункта 78. Другим способом является представление отдельной формы финансовой отчетности, представляющей лишь статьи подпунктов 1), 2), 3). При таком подходе статьи, указанные в подпунктах 4), 5), 6) раскрываются в пояснительной записке. Какой бы подход не использовался, пункт 78 требует отражения промежуточного итога статей доходов и расходов, признаваемых непосредственно в собственном капитале и сумму таких статей, что позволяет пользователям выводиться суммарные доходы и убытки, возникающие из деятельности организации в течение отчетного периода.

Глава 13. Отчет о движении денег

82. Требования для представления отчета о движении денег и связанных с ним раскрытий устанавливаются СБУ 4 "Отчет о движении денег". Информация о движении денег обеспечивает пользователям финансовой отчетности основу для оценки способности организации генерировать деньги и их эквиваленты и потребностей организации в использовании этих денежных потоков.

Глава 14. Пояснительная записка

Параграф 1. Структура

83. Пояснительная записка к финансовой отчетности организации должна:

1) представлять информацию об основе подготовки финансовой отчетности и учетной политике, выбранной и примененной для существенных операций и событий ;

2) раскрывать информацию, требуемую СБУ, которая не представлена где-либо еще в финансовой отчетности;

3) обеспечивать дополнительную информацию, которая не представлена в самой финансовой отчетности, но необходима для достоверного представления.

84. Пояснительная записка должна быть представлена в упорядоченном виде. К каждой статье в бухгалтерском балансе, отчете о доходах и расходах, отчете о движении денег и отчете об изменениях в собственном капитале должны делаться перекрестные ссылки на любую относящуюся к ней информацию в пояснительной записке .

85. Пояснительная записка включает описание или более подробный анализ

сумм, показанных в бухгалтерском балансе, отчете о доходах и расходах, отчете о движении денег и отчете об изменениях в собственном капитале, а также дополнительную информацию, которая полезна пользователям, такую как условные и договорные обязательства. Пояснительная записка включает информацию, раскрытие которой требуется СБУ и предлагается ими для более полного отражения информации, а также другие раскрытия, необходимые для достижения достоверного представления.

86. Пояснительная записка обычно представляется в следующем порядке, который помогает пользователям в понимании финансовой отчетности и сопоставлении ее с отчетностью других организаций:

- 1) заявление о соответствии СБУ;
- 2) информация о применяемой основе (основах) оценки и учетной политике;
- 3) вспомогательная информация для статей, представленных в каждой форме финансовой отчетности в том порядке, в каком представлены каждая статья и каждая форма финансовой отчетности;
- 4) прочие раскрытия, в том числе:
договорные обязательства и прочие финансовые раскрытия;
раскрытия нефинансового характера.

87. В некоторых случаях может быть необходимо или желательно изменить порядок расположения определенных статей в пояснительной записке. Например, информация о ставках вознаграждения (интереса) и корректировках справедливой стоимости может объединяться с информацией о сроках действия финансовых инструментов, хотя первая относится к отчету о доходах и расходах, а последняя - к бухгалтерскому балансу. Тем не менее, систематизированная структура пояснительной записки при возможности должна сохраняться.

88. Информация об основе представления финансовой отчетности и принятой учетной политике может представляться в виде отдельного отчета перед пояснительной запиской.

Параграф 2. Представление учетной политики

89. Учетная политика должна описывать следующее:

- 1) основу (или основы) оценки, использованную для подготовки финансовой отчетности;
- 2) каждый конкретный вопрос учетной политики, который необходим для правильного понимания финансовой отчетности.

90. В дополнение к учетной политике, используемой в финансовой отчетности, пользователям важно знать основу (основы) оценки (первоначальная стоимость, текущая стоимость, возможная стоимость реализации (погашения),

справедливая стоимость, дисконтированная стоимость). Когда в финансовой отчетности используется больше одной основы оценки, например, когда переоценке подлежат только определенные долгосрочные активы, достаточно представить указание категории активов и обязательств, к которым применяется каждая основа.

91. При принятии решения о раскрытии конкретной учетной политики, руководство рассматривает вопрос, будет ли раскрытие помогать пользователям в понимании способа отражения операций и событий в отчетных финансовых результатах деятельности и финансового положения организации. Учетная политика, которую организация должна рассматривать при представлении, включает (но не ограничивается этим) следующее:

- 1) признание дохода от реализации готовой продукции (товаров, работ, услуг);
- 2) принципы консолидации, включая дочерние и зависимые организации;
- 3) объединение организаций;
- 4) совместно-контролируемая деятельность;
- 5) признание и износ основных средств и амортизация нематериальных активов;
- 6) капитализация затрат по займам и других затрат;
- 7) договоры подряда на капитальное строительство;
- 8) инвестиции в недвижимость;
- 9) финансовые инвестиции и инвестиции;
- 10) аренда;
- 11) затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы;
- 12) товарно-материальные запасы;
- 13) расчеты с бюджетом, в т. ч. по отсроченному корпоративному подоходному налогу;
- 14) резервы;
- 15) затраты на пенсионное обеспечение;
- 16) пересчет иностранной валюты и хеджирование;
- 17) определение филиалов и представительств и основу для распределения затрат между ними;
- 18) определение денег;
- 19) субсидии.

Другими СБУ требуется осуществление конкретных раскрытий учетной политики во многих других областях.

92. Каждая организация рассматривает характер своих операций и политику, которые пользователь ожидает увидеть представленными для этого типа организаций. Например, предполагается, что все организации должны

раскрывать учетную политику для корпоративного подоходного налога, включая другие расчеты с бюджетом. Когда организация осуществляет операции в иностранной валюте и имеет обширную зарубежную деятельность, предполагается раскрытие в учетной политике отрицательных и положительных курсовых разниц и хеджирования таких разниц. В консолидированной финансовой отчетности раскрывается политика, применяемая в отношении деловой репутации (гудвилла) и доли меньшинства.

93. Учетная политика может иметь важное значение, даже если суммы, показанные для текущего и предшествующего периодов, не являются существенными. Также целесообразно раскрывать учетную политику для каждой политики, не охваченной существующими СБУ, но выбранной и применяемой в соответствии с пунктом 19.

Параграф 3. Прочие раскрытия информации

94. Организация должна раскрывать следующие моменты, если они не раскрыты где-либо еще в информации, опубликованной вместе с финансовой отчетностью :

1) постоянное местонахождение и юридическая форма организации, ее юридический адрес (или основное место ведения дел, если оно отличается от юридического адреса) ;

2) описание характера операций и основной деятельности организации;

3) название основной организации и основной организации всей группы организаций ;

4) количество работников в конце отчетного периода или среднее количество работников в течение отчетного периода.