

Об утверждении стандарта бухгалтерского учета 31 "Чистый доход (убыток) за период, существенные ошибки и изменения в учетной политике"

Утративший силу

Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 27 января 2003 года N 25. Зарегистрирован в Министерстве юстиции Республики Казахстан 21 февраля 2003 года N 2183. 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 27 января 2003 года N 25 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 31 "Чистый доход (убыток) за период, существенные ошибки и изменения в учетной политике".

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

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

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

И.о. Министра финансов

У т в е р ж д е н

приказом И.о. Министра финансов
Республики Казахстан
от 27 января 2003 года N 25

Стандарт бухгалтерского учета 31

"Чистый доход или убыток за период, существенные ошибки и изменения в учетной политике"

Раздел 1. Цель и сфера применения

1. Цель настоящего стандарта состоит в том, чтобы определить классификацию, установить требования к раскрытию и порядок учета

определенных статей отчета о доходах и расходах. Данное требование позволит обеспечить сопоставимость финансовой отчетности организации за разные отчетные периоды и финансовых отчетов разных организаций.

2. Настоящий стандарт должен применяться при представлении информации о доходах или расходах от обычной деятельности, а также о результатах чрезвычайных событий в отчете о доходах и расходах, и при учете изменений в учетных оценках, существенных ошибок и изменений в учетной политике организациями, за исключением организаций, регулирование и надзор за деятельностью которых в соответствии с Законодательством Республики Казахстан возложены на Агентство Республики Казахстан по регулированию и надзору финансового рынка и финансовых организаций. <*>

Сноска. В пункт 2 внесены изменения - приказом Министра финансов РК от 18 февраля 2005 года N 54 .

3. Настоящий стандарт среди прочего рассматривает вопросы раскрытия информации об определенных статьях чистого дохода и убытков за период. Эта информация раскрывается в дополнение ко всей остальной, требуемой другими стандартами бухгалтерского учета (далее - СБУ).

4. Налоговые последствия результатов чрезвычайных событий, существенных ошибок и изменений в учетной политике учитываются и раскрываются в соответствии с СБУ 11 "Учет корпоративного подоходного налога" утвержденный постановлением Национальной комиссии Республики Казахстан по бухгалтерскому учету от 13 ноября 1996 года N 3 (зарегистрированный в Министерстве юстиции Республики Казахстан 13 декабря 1996 года N 239).

Раздел 2. Определения

5. Результаты чрезвычайных событий - это доходы или расходы, возникающие в результате событий или операций, отличных от обычной деятельности организации, частое или повторяющееся появление которых в этой связи не ожидается .

6. Обычная деятельность - это любая деятельность, осуществляемая организацией в виде составной части ее деятельности, а также связанная с ней деятельность, которая является ее продолжением и которая имеет к ней отношение или возникает из нее.

7. Существенные ошибки - это выявленные в текущем периоде ошибки такой значимости, что финансовая отчетность за один или более предшествующих периодов более не считается надежной на момент ее представления.

8. Учетная политика - принципы, основы, условия, правила и практика, 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.

Раздел 3. Чистый доход или убыток за отчетный период

9. Все статьи доходов и расходов, признанные в отчетном периоде, должны включаться в расчет чистого дохода или убытка отчетного периода, если иное не требуется или не разрешается СБУ.

10. Обычно все статьи доходов и расходов, признанные в отчетном периоде, подлежат включению в расчет чистого дохода или убытка отчетного периода. Они включают результаты чрезвычайных событий и результаты изменений в учетных оценках. Однако в определенных условиях, некоторые статьи могут исключаться из чистого дохода или убытка текущего периода. Настоящий стандарт рассматривает два таких условия: корректировки существенных ошибок и последствия изменений в учетной политике.

11. Другие СБУ касаются статей, которые могут отвечать определениям доходов и расходов, приведенным в Концептуальной основе для подготовки и представления финансовой отчетности, однако обычно исключаются из расчета чистого дохода или убытка. Примерами таких статей являются сумма переоценки основных средств, доходы и расходы, возникающие в связи с пересчетом финансовой отчетности зарубежных подразделений организации.

12. Чистый доход или убыток за период состоит из следующих компонентов, каждый из которых должен раскрываться непосредственно в отчете о доходах и расходах :

- 1) доход (убыток) от обычной деятельности;
- 2) результаты чрезвычайных событий.

Глава 1. Результаты чрезвычайных событий

13. Характер и величину результата каждой чрезвычайной статьи следует раскрывать отдельно.

14. Факт отличия события или операции от обычной деятельности организации определяется скорее характером этого события или операции относительно деятельности, обычно осуществляемой организацией, а не регулярностью, с которой ожидается возникновение подобных событий и операций. Таким образом, событие или операция могут быть чрезвычайными для одной организации, но не быть таковыми для другой, из-за различий между

видами их обычной деятельности. Например, убытки, понесенные в результате землетрясения, могут квалифицироваться как чрезвычайное событие для многих организаций. Однако иски от застрахованных клиентов, вызванные землетрясением, не квалифицируются как результаты чрезвычайных событий для страховых организаций, осуществляющих страхование такого рода рисков.

15. Событиями или операциями, которые, как правило, ведут к возникновению чрезвычайных событий для большинства организаций, являются:

- 1) экспроприация активов;
- 2) землетрясение или другие природные катастрофы.

16. Раскрытие характера и величины каждой чрезвычайной статьи может раскрываться в отчете о доходах и расходах либо в пояснительной записке. Если соответствующее раскрытие приведено в пояснительной записке, то в отчете о доходах и расходах представляется общая сумма всех чрезвычайных статей.

Глава 2. Доход или убыток от обычной деятельности

17. Если по своему размеру, характеру или воздействию статьи доходов или расходов, относящиеся к доходу или убытку от обычной деятельности, таковы что их раскрытие значимо для объяснения результатов деятельности организации за отчетный период, то характер и величина таких статей должны показываться отдельно. Раскрытие подобной информации обычно производится в пояснительной записке.

18. Условия, при которых статьи доходов и расходов в соответствии с пунктом 17 раскрываются отдельно, включают следующие:

1) списание стоимости товарно-материальных запасов до возможной чистой стоимости реализации, а основных средств - до стоимости реализации, а также восстановление этих списаний;

2) реструктуризация деятельности организации и восстановление любых резервов на затраты по реструктуризации;

3) выбытие объектов основных средств;

4) выбытие долгосрочных инвестиций;

5) прекращенная деятельность;

6) урегулирование судебных споров;

7) прочие восстановления резервов.

Глава 3. Изменения в учетных оценках

19. В результате неопределенностей, свойственных предпринимательской деятельности, многие статьи финансовых отчетов не могут быть точно

рассчитаны, а могут быть лишь оценены. Процесс оценки подразумевает суждения, основывающиеся на самой последней доступной информации. Могут потребоваться оценки, например, безнадежных требований, устаревания товарно-материальных запасов, сроков полезной службы, или ожидаемой схемы получения экономических выгод от амортизируемых активов. Использование обоснованных оценок является важной частью подготовки финансовой отчетности и не влияет на ее надежность.

20. Оценка может пересматриваться, если меняются обстоятельства, на которых она основывалась. Это также может происходить в результате появления новой информации, накопления опыта или последующих событий. По своему характеру пересмотр оценок не ведет к корректировке в определениях результатов чрезвычайных событий или существенной ошибки.

21. Иногда трудно провести различие между изменением в учетной политике и изменением в учетных оценках. В таких случаях изменение трактуется как изменение в учетных оценках, с соответствующим раскрытием информации.

22. Результат изменения в учетных оценках должен включаться при определении чистого дохода или убытка:

1) в периоде, в котором произошло изменение, если оно влияет только на данный отчетный период;

2) в периоде, в котором произошло изменение, и в будущих периодах, если оно влияет и на период, в котором произошло изменение, и на будущие периоды.

23. Изменение в учетных оценках может влиять только на текущий период или на текущий и будущий периоды. Например, изменение оценки суммы безнадежных требований, влияет на текущий период и признается немедленно. Однако изменение срока полезной службы или предполагаемой схемы получения экономических выгод от амортизируемого актива влияет на амортизационные расходы в текущем периоде и в каждом последующем периоде оставшегося срока полезной службы актива. В обоих случаях воздействие изменения, относящегося к текущему периоду, признается как доход или расход в текущем периоде. Воздействие на будущие периоды, если оно есть, признается соответственно в будущих периодах.

24. Результаты изменений учетных оценок должны быть включены в те же самые классификационные статьи отчета о доходах и расходах, в которых были ранее учтены указанные оценки.

25. Для обеспечения сопоставимости финансовых отчетов разных периодов результаты изменений в учетных оценках для тех из них, которые уже были ранее учтены в доходе и убытках от обычной деятельности, включаются в состав тех же элементов чистого дохода (убытка). Результат изменений учетных оценок

для тех из них, которые уже были ранее учтены, в качестве результатов чрезвычайных событий, представляется как результат чрезвычайных ситуаций.

26. Характер и величина изменений в учетных оценках, оказывающие существенное воздействие в отчетном периоде, или существенное воздействие которых ожидается в последующих периодах, должны раскрываться. Если осуществить оценку величины изменений учетных оценок практически невозможно, информация об этом подлежит раскрытию.

Раздел 4. Существенные ошибки

27. Ошибки при подготовке финансовых отчетов одного или нескольких предшествующих периодов могут быть обнаружены в отчетном периоде. Ошибки могут возникать в результате математических просчетов, ошибок при применении учетной политики, а также в результате искажения информации, мошенничества или невнимательности. Исправление этих ошибок обычно учитывается при расчете чистого дохода или убытка за отчетный период.

28. В редких случаях ошибка имеет такое значительное влияние на финансовые отчеты одного или нескольких периодов, что они не могут больше считаться надежными на дату их представления. Эти ошибки называются существенными. Примером существенной ошибки является включение в финансовые отчеты предшествующего периода существенных сумм незавершенного производства или дебиторской задолженности по фальсифицированным договорам, которые не имеют юридической силы. Исправление существенных ошибок, относящихся к предшествующим периодам, требует обновления сравнительной информации или представления дополнительной прогнозной информации.

29. Может быть проведено различие между исправлением существенных ошибок и изменениями учетных оценок. Учетные оценки по своему характеру являются приближенными значениями, которые могут нуждаться в пересмотре по мере поступления дополнительной информации. Например, доход или убыток, признанные по результатам чрезвычайных событий, которые не могли быть надежно оценены ранее, не представляют собой исправление существенной ошибки.

Глава 4. Основной подход

30. Сумма исправления существенных ошибок, допущенных при составлении финансовых отчетов предшествующих периодов, должна быть представлена путем корректировки начального сальдо нераспределенного дохода. Сравнительная информация должна обновляться, если это необходимо.

31. Финансовые отчеты, включая сравнительную информацию за предшествующие периоды, должны представляться, таким образом, как если бы существенная ошибка была исправлена в том периоде, в котором она была совершена. Поэтому в сравнительной информации сумма исправления, которая относится к каждому из представленных периодов, включается в чистый доход или убыток за соответствующий период. Если исправление относится к периодам, предшествующим тем, которые представлены в сравнительной информации в финансовых отчетах, в сравнительной информации на величину исправления корректируется начальное сальдо нераспределенного дохода в самом первом из представленных периодов. Любая другая информация по предшествующим периодам, такая как ретроспективные сводки финансовой информации, также пересчитывается.

32. Пересчет сравнительной информации совсем необязательно приводит к исправлению финансовых отчетов, которые были утверждены акционерами или участниками.

33. Организация должна раскрывать следующую информацию:

- 1) характер существенной ошибки;
- 2) сумму исправления за отчетный период и за каждый представленный предшествующий период;
- 3) сумму исправления, относящуюся к периодам, предшествующим тем, которые включены в сравнительную информацию;
- 4) факт повторного представления сравнительной информации или факт практической невозможности такого представления.

Глава 5. Допустимый альтернативный подход

34. Сумма исправления существенной ошибки должна учитываться при расчете чистого дохода или убытка за текущий период. Сравнительная информация должна представляться, таким образом, как она была бы представлена в финансовых отчетах предшествующего периода. Дополнительная прогнозная информация, подготовленная в соответствии с пунктом 30, должна представляться, если это практически осуществимо.

35. Представление дополнительной прогнозной информации осуществляется в виде отдельных граф для того, чтобы показать чистый доход или убыток отчетного периода и любых других представленных периодов так, как если бы существенная ошибка была исправлена в том же периоде, когда была совершена.

36. Организация должна раскрывать следующую информацию:

- 1) характер существенной ошибки;

2) сумму исправления, признанную в чистом доходе или убытке отчетного периода ;

3) сумму исправления, включенную в каждый период, за который представлена прогнозная информация, и сумму исправления, относящуюся к периодам, предшествующим тем, что были включены в прогнозную информацию. Если раскрытие прогнозной информации практически является невозможным, этот факт должен быть раскрыт.

Раздел 5. Изменения в учетной политике

37. Пользователи должны иметь возможность сравнивать финансовую отчетность организации на протяжении некоторого времени для того, чтобы определить тенденции в ее финансовом положении, результатах ее деятельности и потоках денег. Таким образом, в каждом периоде обычно принимается одна и та же учетная политика .

38. Учетная политика должна изменяться лишь в следующих случаях:

1) когда это требуется в соответствии с законодательством, в том числе законодательством о бухгалтерском учете;

2) когда это изменение приведет к более достоверному представлению событий и операций в финансовой отчетности организации.

40. Улучшение качества отражения событий и операций в финансовых отчетах происходит тогда, когда применение новой учетной политики ведет к представлению более уместной и более надежной информации о финансовом положении и результатах деятельности или потоках денег организации.

41. Следующие действия не являются изменениями в учетной политике:

1) принятие учетной политики для событий или операций, отличающихся по существу от ранее происходивших событий и операций;

2) принятие новой учетной политики для событий или операций, которые не происходили ранее, или были несущественными.

Принятие впервые политики переоценки активов является изменением учетной политики, но рассматривается как переоценка, в соответствии с СБУ 6 "Учет основных средств" утвержденный постановлением Национальной комиссии Республики Казахстан по бухгалтерскому учету от 13 ноября 1996 года N 3 (зарегистрированный в Министерстве юстиции Республики Казахстан 13 декабря 1996 года N 239) или СБУ 28 "Учет нематериальных активов" утвержденный приказом Министерства финансов Республики Казахстан от 10 сентября 1999 года (зарегистрированный в Министерстве юстиции Республики Казахстан 18 октября 1999 года N 935), а не в соответствии с настоящим Стандартом. Поэтому пункты 45 и 49 настоящего стандарта не применимы к

подобным изменениям учетной политики.

42. Изменение в учетной политики в соответствии с настоящим стандартом применяется ретроспективно или перспективно. Ретроспективный подход заключается в применении новой учетной политики к событиям и операциям, таким образом, как если бы эта новая политика использовалась всегда. Поэтому такая учетная политика применяется к событиям и операциям с момента возникновения таких статей. Перспективный подход означает, что новая учетная политика применяется к событиям и сделкам, происходящим после даты изменения. В отношении предшествующих периодов не производится никаких корректировок, будь то сальдо нераспределенного дохода на начало периода, или чистый доход или убыток за отчетный период, в связи с тем, что текущее сальдо счетов не пересчитывается. Новая учетная политика применяется к существующему сальдо с даты введения изменения.

Глава 6. Утверждение стандарта бухгалтерского учета

43. Изменение в учетной политике, которое происходит при принятии СБУ, должно учитываться в соответствии со специальными переходными положениями, если таковые, предусмотрены в соответствующем СБУ. При отсутствии переходных положений изменение учетной политики должно применяться в соответствии с основным подходом при отражении прочих изменений в учетной политике, изложенным в пунктах 45, 48 и 49 или допустимым альтернативным подходом при отражении прочих изменений учетной политики, изложенным в пунктах 50, 52 и 53.

44. Переходные положения в СБУ могут требовать либо ретроспективного, либо перспективного применения изменения учетной политики.

Глава 7. Прочие изменения в учетной политике - основной подход

45. Изменение в учетной политике должно быть применено ретроспективно, если сумма любой итоговой корректировки, относящейся к предшествующим периодам, в достаточной степени поддается определению. Любая полученная корректировка должна представляться в отчете о доходах и расходах как корректировка сальдо нераспределенного дохода на начало отчетного периода. Сравнительная информация должна пересчитываться, если это практически о с у щ е с т в и м о .

46. Финансовые отчеты, включая сравнительную информацию за предыдущие периоды, представляются так, как если бы новая учетная политика использовалась всегда. Таким образом, сравнительная информация

пересчитывается в целях отражения новой учетной политики. В случае, когда корректировка относится к периодам, предшествующим тем, которые были включены в финансовые отчеты, на ее величину в сравнительной информации корректируется сальдо нераспределенного дохода на начало самого раннего из представленных периодов. Любая другая информация относительно предшествующих периодов, такая как исторические сводки финансовой информации, также пересчитывается.

47. Пересчет сравнительной информации совсем необязательно приводит к исправлению финансовых отчетов, которые были утверждены акционерами или зарегистрированы и учтены уполномоченным органом. Однако законодательством о бухгалтерском учете и финансовой отчетности может быть установлено требование внесения изменений в эти финансовые отчеты.

48. Изменение в учетной политике должно быть применено перспективно в случае, когда сумма корректировки сальдо нераспределенного дохода на начало отчетного периода, требуемой в соответствии с пунктом 45, не может быть обоснованно определена.

49. Когда изменение в учетной политике оказывает существенное воздействие на отчетный или любой из представленных предшествующих периодов, или может иметь существенное воздействие на последующие периоды, организация должна раскрывать следующую информацию:

- 1) причины изменений;
- 2) сумму корректировки за отчетный период и каждый представленный предшествующий период;
- 3) сумму корректировки, относящейся к периодам, предшествующим тем, которые были включены в сравнительную информацию;
- 4) факт того, что сравнительная информация была пересчитана, или что сделать это было практически невозможно.

Глава 8. Прочие изменения учетной политики - допустимый альтернативный подход

50. Изменение в учетной политике должно быть применено ретроспективно в случае, если сумма любой итоговой корректировки, относящейся к предшествующим периодам, в достаточной степени поддается определению. Любая полученная корректировка должна включаться в определение чистого дохода или убытка за текущий период. Сравнительная информация должна представляться так же, как она представлена в финансовых отчетах предшествующего периода. Дополнительная прогнозная сравнительная информация должна

представляться в соответствии с пунктом 45, если это практически осуществимо.

51. Корректировки, возникшие из-за изменений в учетной политике, включаются в расчет чистого дохода или убытка за период. Представление дополнительной прогнозной информации осуществляется в виде отдельных граф для того, чтобы показать чистый доход или убыток отчетного периода и любых других представленных периодов так, как если бы новая учетная политика применялась всегда.

52. Изменение в учетной политике должно быть применено перспективно в случае, когда сумма, подлежащая включению в чистый доход или убыток за отчетный период в соответствии с требованием пункта 50, не может быть обоснованно определена.

53. Если изменение в учетной политике оказывает существенное воздействие на текущий или любой из предшествующих отчетных периодов, или может оказать существенное воздействие на последующие периоды, организация должна раскрывать следующие моменты:

1) причины изменения;

2) сумму корректировки, признанной в чистом доходе или убытке за текущий период;

3) сумму корректировки, включенную в каждый период, для которого представлена дополнительная прогнозная информация, и сумму корректировки, относящейся к периодам, предшествующим тем, которые включены в финансовые отчеты. Если представление дополнительной прогнозной информации практически неосуществимо, этот факт должен быть раскрыт.