

УТВЕРЖДЕНО

Решением Советом директоров

**НАО «Карагандинский
технический университет»**

(протокол № 7

от 30 сентября 2021г.)



УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА

***некоммерческого акционерного общества
«Карагандинский технический университет»***

Караганда - 2021

ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВОЙ СТАТУС		
1	ВВЕДЕНИЕ	2
	Организационно-правовой статус	2
2	ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ	4
2.1	Цели учетной политики	4
2.2	Принципы подготовки финансовой отчетности	5
2.3	Качественные характеристики финансовой отчетности	6
2.4	Элементы финансовой отчетности	9
2.5	Изменения в учетной политике, расчетных бухгалтерских оценках и ошибки	15
2.6	События после отчетного периода	19
3	УЧЕТ ЭЛЕМЕНТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ	21
3.1	Основные средства	21
3.2	Долгосрочные активы, предназначенные для продажи	45
3.3	Нематериальные активы	50
3.4	Финансовые активы и обязательства	61
3.5	Запасы	66
3.6	Дебиторская и кредиторская задолженность	79
3.7	Денежные средства	89
3.8	Финансовая и операционная аренда в соответствии с МСФО (IAS) 17 «Аренда» и МСФО (IFRS) 16 «Аренда»	104
3.9	Учет государственных субсидий и государственной помощи	118
3.10	Капитал	123
3.11	Учет доходов	128
3.12	Учет доходов будущих периодов	144
3.13	Учет расходов	145
3.14	Учет расходов будущих периодов	159
3.15	Вознаграждения работникам	161
3.16	Налог на прибыль	164
3.17	Затраты по займам	172
3.18	Обесценение активов	174
3.19	Резервы, условные обязательства и условные активы	183
4	УЧЕТ ИНВЕСТИЦИИ	190
4.1	Инвестиционное имущество	190
4.2	Инвестиции в совместную деятельность	197
5	ПРОЧИЕ ПОЛОЖЕНИЯ	201
5.1	Инвентаризация	201
5.2	Задачи и организация (система) бухгалтерской службы	206
5.3	Тайна бухгалтерской информации	207
5.4	Организация внутреннего контроля	208
5.5	Составление и хранение учетно-бухгалтерской информации	209
5.6	Забалансовые счета	213
5.7	Заключение	214
5.8	Нормативно – правовая база	214
6	РАБОЧИЙ ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	214

1.ВВЕДЕНИЕ

Учетная Политика Некоммерческого акционерного общества «Карагандинский технический университет» (далее – «Общество») разработана в соответствии с нормативной базой бухгалтерского учета Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III, Концепции подготовки и формирования финансовой отчетности, актуализированных Международными стандартами финансовой отчетности (далее – МСФО), и интерпретации к ним, а также методических рекомендаций по применению МСФО, и другими нормативными правовыми актами Республики Казахстан по бухгалтерскому учету и финансовой отчетности.

Положения Учетной политики применяются к учету и отчетности Общества с со дня утверждения Советом директоров Общества.

ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВОЙ СТАТУС

Наименование юридического лица: Некоммерческое акционерное общество «Карагандинский технический университет».

Организационно-правовая форма: некоммерческое акционерное общество.

Основание создания юридического лица: Общество как университет создано в соответствии с постановлением Правительства Республики Казахстан от 8 декабря 1999 года №1879 «О реорганизации учреждений Министерства образования и науки Республики Казахстан» и 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 путем преобразование в Республиканское государственное предприятие на праве хозяйственного ведения «Карагандинский государственный технический университет» Министерства образования и науки Республики Казахстан.

Приказом Министерства финансов Республики Казахстан №335 от 29 мая 2020года в соответствии с законом 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», письмом Министерства образования и науки Республики Казахстан от 4 ноября 2019 года № 4257-01-1181016-2 и на основании Отчета об оценке рыночной стоимости собственного капитала республиканского государственного предприятия на праве хозяйственного ведения «Карагандинский государственный технический университет» от 23 декабря 2019 года №000556, реорганизовано в некоммерческое акционерное общество «Карагандинский технический университет».

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 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.

Местонахождение Общества: Республики Казахстан, 100027, Республика Казахстан, город Караганда, пр. Нурсултана Назарбаева, 56.

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.

Для реализации поставленной цели Общество осуществляет виды деятельности, предусмотренные Уставом, включая:

1. подготовка кадров по образовательным программам высшего 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. подготовка обучающихся к воинской службе по программе офицеров запаса;
10. реализация общеобразовательных учебных программ общего среднего образования, а также образовательных программ технического и профессионального, послесреднего, дополнительного образования;
11. создание технополисов, технопарков, бизнес-инкубаторов, инновационных центров, центров коммерциализации и трансферта технологий, проектных конструкторских бюро и других структур по профилю деятельности;
12. участие в разработке, апробации и внедрении инновационных методов, технологий обучения и исследований, направленных на дальнейшее развитие и совершенствование системы образования и науки;
13. организация, создание и развитие цифровых интерактивных образовательных ресурсов и учебных фильмов для всех уровней образования;
14. участие в интеграции образования и науки с производством;
15. 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.

16. Аренда и управление собственной недвижимостью.

Раздел 2. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

2.1 Цели учетной политики

Учетная политика Общества (далее - Учетная политика) представляет собой конкретные принципы, основы, положения, правила и практику, принятые к применению Обществом для ведения бухгалтерского учета, включая подготовку сравнительной информации за предыдущие отчетные периоды, в соответствии с требованиями Закона Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», подзаконных нормативно – правовых документов, принятых в реализацию Закона Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» и Международных стандартов финансовой отчетности (далее – МСФО), с учетом изменений и дополнений.

Целью принятия Учетной политики является формирование системы бухгалтерского учета, которая будет достоверно отражать информацию о финансовом положении, результатах деятельности в соответствии с качественными характеристиками: уместность, понятность, надежность, сопоставимость.

Настоящая Учетная политика основывается на Международных стандартах финансовой отчетности, принятых Правлением Комитета по международным стандартам финансовой отчетности (Правление КМСФО), включая:

1. Международные стандарты финансовой отчетности (IFRS);
2. Международные стандарты финансовой отчетности (IAS);
3. Разъяснения, разработанные Комитетом по разъяснениям международной финансовой отчетности (КРМФО) или ранее действовавшим Постоянным комитетом по разъяснениям (ПКР).

В отсутствия какого-либо МСФО, специально применимого к операции, прочему событию или условию ответственные работники должны использовать собственное суждение при разработке и применении учетной политики для формирования информации, которая уместна для пользователей при принятии ими экономических решений; и надежна в том, что информация в финансовой отчетности:

1. достоверно представляет финансовое положение, финансовые результаты и движение денежных средств ;
2. отражает экономическое содержание операций, прочих событий и условий, а не только их юридическую форму;
3. является нейтральной, то есть свободной от предвзятости;
4. является консервативной
5. полной во всех существенных отношениях;

Профессиональным суждением является профессиональная оценка работника ответственного за формирование финансовой отчетности, об имеющихся объективных и субъективных факторах, способных повлиять на принятие решения в условиях неопределенности и представляет собой заключение о деталях признания и оценки объекта учета в бухгалтерской отчетности.

При вынесении профессионального суждения, ответственными работниками, обращается внимание и рассматривается применимость следующих источников в следующем порядке:

1. требования МСФО, затрагивающие аналогичные и связанные вопросы;

2. определения, критерии признания и порядок оценки активов, обязательств, доходов и расходов.

При вынесении профессионального суждения, руководство может также рассматривать самые последние нормативные документы других устанавливающих стандарты органов, которые используют схожий порядок для разработки стандартов бухгалтерского учета, литературу по бухгалтерскому учету и принятую в отрасли практику в той мере, в какой они не противоречат источникам в вышеуказанном пункте и соответствуют нормативным правовым актам Республики Казахстан.

Финансовая отчетность составляется по формам, утвержденным Министерством финансов Республики Казахстан и внутриведомственным формам.

Общество регулярно, но не реже чем раз в год, уточняет положения Учетной политики на соответствие установленным требованиям МСФО, внешним и внутренним нормативным документам.

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

2.2. Принципы подготовки финансовой отчетности

Финансовая отчетность Общества, подготовленная в соответствии с МСФО, основана на следующих принципах:

Непрерывность деятельности. Финансовая отчетность подготавливается на основе предположения, что Общество имеет намерение работать в обозримом будущем, то есть у руководства нет намерения ликвидировать, прекратить или существенно сократить масштабы 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 существует, то финансовая отчетность может составляться на иных основаниях, в таком случае информация о соответствующих основаниях подлежит раскрытию.

В финансовой отчетности раскрываются любые серьезные сомнения о возможности общества придерживаться принципа непрерывности. Если организация не придерживается принципа непрерывности, то в финансовой отчетности раскрывается несоответствие принципу непрерывности, основа на которой составлена финансовая отчетность и причину, почему организация не рассматривается как непрерывно действующее.

При подготовке финансовой отчетности руководство должно оценивать возможность организации продолжить свою деятельность, по меньшей мере, в течение последующих за отчетным периодом двенадцати месяцев.

Принцип начисления. Финансовая отчетность общества составляется по принципу начисления, за исключением отчета о движении денежных средств, согласно которому операции и события признаются тогда, когда они происходят, а не по мере поступления или выплаты денежных средств. Расходы в отчете о прибылях и убытках признаются на основе принципа соотнесения, т.е. на основе прямой связи между понесенными затратами и поступлениям по конкретным статьям доходов.

Результаты операций и прочих событий в случае, если первичные документы не получены и не выставлены отражаются на основе надежной предварительной информации или оценочно-прогнозных данных.

Принцип осмотрительности предполагает введение определенной степени осторожности в процесс формирования суждений и оценочных значений так, чтобы активы или доходы не были завышены, а обязательства или расходы – занижены. Данный

принцип направлен на защиту финансовой отчетности от излишнего, необоснованного приукрашивания. Например, согласно МСФО:

1. балансовая стоимость дебиторской задолженности должна быть доведена до величины, реальной к получению;
2. запасы должны отражаться в отчетности по наименьшей из величин: себестоимости и возможной чистой стоимости реализации;
3. по внеоборотным активам должно признаваться обесценение в случае снижения возмещаемой стоимости ниже балансовой;
4. отложенные налоговые активы должны признаваться только в той степени, в которой юридическое лицо ожидает получить будущую налогооблагаемую прибыль, против которой они могут быть использованы.

2.3. Качественные характеристики финансовой отчетности

Финансовая отчетность юридического лица должна содержать информацию, которая обладает следующими качественными характеристиками:

значимость. Информация является значимой, когда она влияет на экономические решения пользователей, помогая им оценивать прошлые, настоящие и будущие события, подтверждать или корректировать их прошлые оценки;

значимая финансовая информация способна повлиять на решения, принимаемые пользователями. Информация может повлиять на принятие решения, даже если некоторые пользователи решат не воспользоваться ей или уже осведомлены о ней из других источников.

На значимость информации влияют ее:

- 1) характер, иногда сам характер предопределяет ее значимость;
- 2) существенность.

Существенность. Информация считается существенной, если ее пропуск или искажение может повлиять на решения пользователей, принимаемые на основе финансовой отчетности в отношении отчитывающейся организации. Другими словами, существенность - это специфический для каждой отдельной организации аспект уместности, исходя из характера или размера или обеих характеристик статей, к которым относится информация в контексте финансового отчета отдельной организации.

Информация считается существенной, если ее пропуск или искажение может повлиять на решения пользователей, принимаемые на основе финансовой отчетности в отношении отчитывающегося юридического лица. Другими словами, существенность - это специфический для каждого юридического лица аспект значимости, исходя из характера или размера или обеих характеристик статей, к которым относится информация в контексте финансового отчета отдельного юридического лица.

Расчет порога существенности осуществляется ежегодно. Порог существенности определяется на основе базовых показателей финансовой отчетности юридического лица для каждого отчетного периода, в связи с изменениями объема деятельности и характера операций. Выбор базового показателя осуществляется на основе его стабильности из года в год, с целью подтверждения отсутствия признаков манипулирования порогом существенности (завышение), на каждую отчетную дату из следующих показателей:

Базовый показатель	Нижний порог	Верхний порог
--------------------	--------------	---------------

Прибыль до налогообложения	5%	8%
Доходы от реализации	0,5%	2%
Валовая прибыль	1%	1,5%
Чистые активы, приходящиеся на учредителя	1%	4%
Итого активов	0,25%	2%

Для определения базового показателя юридическое лицо осуществляет расчет стабильности для каждого базового показателя. Для этого производится сравнения изменения каждого базового показателя за последние 3 года и выбирается показатель с наименьшим стандартным отклонением. Далее после определения базового показателя определяется процент применимый к базовому показателю. При расчета порога существенности, юридическое лицо руководствуется принципом, чем ниже сумма существенности, тем ниже риск возможной ошибки в финансовой отчетности, способной повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основе финансовой отчетности. При высоком уровне существенности юридическое лицо уделяет детальное внимание суждениям и прочим компонентам операций при расчете и отражении каких-либо сумм в финансовой отчетности.

Для понижения риска не обнаружения ошибки или пропусков в финансовой отчетности, юридическое лицо применяет нижний порог существенности, который предполагает, что совокупность всех ошибок в финансовой отчетности не превысит данной суммы.

После подготовки финансовой отчетности, если были осуществлены корректировки, влияющие на базовые показатели, порог существенности пересчитывается, с целью подтверждения, что финансовая отчетность не содержит существенных ошибок с учетом пересмотренной суммы базового показателя.

В случае если базовый показатель увеличился, то нет необходимости дальнейшего пересчета порога существенности, так как сумма порога существенности увеличилась, и соответственно, ошибки и прочие не отраженные суммы стали еще более не существенными.

В случае если базовый показатель уменьшился, то необходимо пересчитать порог существенности, чтобы убедиться, что финансовая отчетность отражает достоверные данные.

Достоверное представление и соответствие МСФО. Финансовая отчетность должна достоверно представлять финансовое положение, финансовые результаты и денежные потоки организации. Достоверное представление требует правдивого отображения последствий совершенных операций, либо которые должны быть представлены в будущем, других событий и условий в соответствии с определениями и критериями признания активов, обязательств и капитала.

Может существовать риск недостоверного предоставления информации. Это не означает намеренное искажение информации, а скорее результат возникающих трудностей либо в идентификации операций и других событий для их измерения, либо в разработке по применению методов измерения и представления. В определенных случаях измерение финансового воздействия операций и других событий может быть настолько неопределенным, что юридическое лицо в целом не признает их в своей финансовой отчетности.

Для совершенно достоверного представления, описание должно иметь три характеристики. Оно должно быть *безошибочным, нейтральным и полным*.

безошибочность - означает отсутствие ошибок или пропусков в описании явлений, кроме того, процесс использованный для подготовки отчетной информации выбран и применен без ошибок.

нейтральность - описание является объективным в выборе или представлении финансовой информации. Нейтральная информация не означает бесцельную информацию, не имеющую влияния на поведение. Напротив, значимая финансовая информация способна, по определению, повлиять на решения пользователей.

полнота - включает всю информацию, необходимую для пользователя для понимания описываемых явлений, включая все необходимые описания и пояснения. Например, полное описание группы активов должно включать, по меньшей мере, описание характера активов группы, цифровое описание всех активов группы, а также описание, что представляет собой цифровое описание (например, первоначальная стоимость, скорректированная стоимость или справедливая стоимость). По некоторым статьям, полное описание может также подразумевать пояснения существенных фактов качества и характера статей, факторов и обстоятельств, которые могут повлиять на их качество и характер, а также процесс, использованный для определения цифрового описания.

Юридическое лицо, финансовая отчетность которой соответствует МСФО, должна подтвердить это, включив в примечания к финансовой отчетности свое явное и однозначное заявление о таком соответствии. Не допускается описание финансовой отчетности как соответствующей МСФО, кроме случаев, когда она соответствует всем требованиям МСФО.

Понятность, сопоставимость, своевременность и сверяемость – это качественные характеристики, укрепляющие полезность значимой и достоверно представленной информации.

Понятность. Информация, представляемая в финансовой отчетности, должна быть, понятной для пользователей, обладающими достаточными знаниями в области экономики, финансов и бухгалтерского учета. Вместе с тем, информация, являющаяся важной для принятия экономических решений, не должна исключаться из финансовой отчетности только на том основании, что она сложна для понимания определенными пользователями.

Сопоставимость. Пользователям должна быть предоставлена возможность сопоставлять финансовую отчетность организации за различные отчетные периоды, с тем, чтобы можно было выявить тенденции изменения ее финансового положения и результатов хозяйственной деятельности.

Пользователи финансовой отчетности должны иметь возможность сопоставлять:

- 1) финансовую отчетность юридического лица за разные периоды, чтобы определять тенденции в ее финансовом положении и результатах деятельности;
- 2) финансовую отчетность разных юридических лиц, но относящихся к одной и той же отрасли, чтобы оценивать их относительное финансовое положение, результаты деятельности и изменения в финансовом положении.

Важным условием сопоставимости, как качественной характеристики, является информирование пользователей о вариантах учетной политики, которой руководствовались в процессе подготовки финансовой отчетности, любых изменениях в ней и результатах этих изменений.

Своевременность. Своевременность означает предоставление информации в распоряжение лиц, принимающих решения, вовремя, чтобы она могла повлиять на их решения. Обычно, чем старше информация, тем менее она полезна. Однако некоторая

информация остается своевременной еще долгое время после отчетной даты, например, по причине того, что некоторым пользователям может быть необходимо выявить и оценить тенденции.

В случае несвоевременного (позднего) представления информация может потерять свою уместность. Поэтому при составлении финансовой отчетности необходимо найти разумный компромисс между точностью и своевременностью отчетной информации, исходя из понимания того, что наилучшим образом удовлетворяет потребности пользователей в связи с принятием ими экономических решений.

Проверяемость (или сверяемость) помогает обеспечить уверенность пользователей в том, что информация в отчетности достоверно представляет экономическое явление так, как она и должна представлять. Проверяемость означает, что различные осведомленные и независимые наблюдатели смогут достигнуть консенсуса (не обязательно полного согласия) о достоверности представляемой информации. Для того чтобы быть проверяемой, числовая информация может быть как единственным оценочным значением, так и диапазоном вероятных значений (с соответствующими вероятностями).

Проверка может быть прямой или косвенной. Прямая проверка означает проверку суммы или другой представленной информации посредством прямого наблюдения (*например, проверка суммы остатка денежных средств путем подсчета*). Косвенная проверка означает проверку исходных данных модели, формул и прочих методов, а также пересчет результатов с использованием этой же методики (*например, проверка балансовой стоимости запасов путем проверки исходных данных о количестве и стоимости и пересчета исходящего остатка с использованием того же метода, например, ФИФО*).

Баланс между выгодами и затратами. При оценке соотношения между выгодами и затратами рассматривается оправданность затрат с тем, чтобы выгоды, извлекаемые из информации, превышали затраты на ее получение.

2.4. Элементы финансовой отчетности

Финансовая отчетность общества является представлением информации о финансовом положении, результатах деятельности, движении денежных средств и чистых активов, приходящихся на Учредителя для пользователей и принятия ими решений.

Финансовая отчетность отражает финансовые результаты операций и других событий, группируя их по основным категориям в соответствии с их экономическими характеристиками. Эти категории называются элементами финансовой отчетности.

В Отчете о финансовом положении элементами финансовой отчетности, непосредственно связанными с оценкой финансового положения, являются активы, обязательства и чистые активы (капитал).

В Отчете о прибылях и убытках, непосредственно связанными с измерением результатов деятельности, являются доходы и расходы.

Актив - это ресурсы, контролируемые Обществом в результате прошлых событий и от которого ожидается получение притока будущих экономических выгод. Здесь следует выделить три ключевых момента: прошлые события, в результате которых у юридического лица возникли ресурсы; будущие экономические выгоды, которые несут ресурсы; контроль над ресурсами. Актив приводит к получению вероятных будущих экономических выгод при использовании имеющегося потенциала, отдельно или в сочетании с другими активами, что способствует, прямо или косвенно, увеличению будущих чистых денежных потоков

Будущая экономическая выгода, заключенная в активе - это возможность прямо или косвенно способствовать поступлению юридическому лицу имущества. Такая

возможность может быть производительной, составляя часть операционной деятельности юридического лица. Она также может принимать форму обратимости в денежные средства или их эквиваленты, или способности уменьшать отток денежных средств.

Общество в большей степени использует свои активы для оказания услуг, способных удовлетворить желания потребителей образовательных услуг, поскольку эти услуги приносят юридическому лицу экономическую выгоду.

Будущие экономические выгоды, заключенные в активе, могут поступать юридическому лицу различными путями. Актив может быть:

1. использован отдельно или в сочетании с другими активами при оказании услуг, производстве товаров, реализуемых юридическим лицом;
2. обмену на другие активы;
3. использован для погашения обязательства;
4. распределен/перераспределен собственником юридического лица.

Многие активы, например, недвижимость, здания и оборудование, имеют физическую форму. Однако физическая форма не является необходимой для существования актива; патенты и авторские права, например, являются активами, если юридическое лицо ожидает поступление от них будущих экономических выгод и они ею контролируются.

Обязательство - это текущее обязательство общества, возникшее в результате прошлых событий, расчет по которому вызовет отток ресурсов юридического лица, заключающих в себе экономическую выгоду.

Важнейшей характеристикой обязательства является то, что у общества имеется в наличии обязанность. Обязанность - это долг или ответственность действовать или выполнять что-либо определенным образом. Обязанности возникают в соответствии с нормами законодательства и подзаконных нормативных правовых актов, как следствие принятых обязательств в рамках договорных отношений, установленных требованиями и прочими основаниями, не противоречащими нормативным правовым документам.

Урегулирование существующего обязательства обычно связано с оттоком ресурсов юридического лица, содержащих экономическую выгоду, ради удовлетворения требований другой стороны. Урегулирование существующего обязательства может осуществляться несколькими способами, например:

1. выплатой денежных средств;
2. передачей других активов;
3. предоставлением услуг;
4. заменой одного обязательства другим;
5. переводом обязательства в капитал.

Обязательство также может быть погашено другими способами, не противоречащим нормативным правовым документам.

Чистые активы приходящиеся на Учредителя (капитал) - это остаточная сумма в активах общества после вычета всех обязательств.

В отчете о совокупном доходе элементами, непосредственно связанными с измерением результатов деятельности, являются:

Доход - это увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме притока или прироста активов или уменьшения обязательств, что приводит к увеличению чистых активов (капитала), несвязанного с взносами учредителя.

Доход включает доходы от основной и неосновной деятельности, доходы от государственной помощи и субсидии, прочие доходы, а также доходы, относимые на счет собственного капитала.

Расходы - это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода в форме оттока или уменьшения активов или возникновения обязательств, что приводит к уменьшению чистых активов, не связанного с его распределением между учредителями. Расходы обычно принимают форму оттока или уменьшения активов, таких как денежные средства или их эквиваленты, запасы, недвижимимость, здания и оборудование.

Чистая прибыль (убыток) - результат эффективности деятельности юридического лица.

Взаимозачет

Активы и обязательства, доходы и расходы не подлежат взаимозачету и представляются в отчетах по отдельности согласно принципу существенности, если только взаимозачет не требуется или не разрешается другим стандартом или интерпретацией. Статьи доходов или расходов подлежат взаимозачету, если данное представление отражает суть операции или события, или доходы, убытки и соответствующие расходы по группе похожих операций и событий не являются существенными.

Общество отражает как активы, так и обязательства, а также доходы и расходы по отдельности. Свернутое представление статей в отчетах о совокупном доходе или о финансовом положении, или в отдельном отчете о прибылях и убытках (если представляется), за исключением случаев, когда такое представление отражает содержание операции или другого события, снижает способность пользователей как понимать совершенные операции, а также другие возникшие события и условия, так и оценивать будущие потоки денежных средств юридического лица. Оценка активов на нетто-основе за вычетом оценочных резервов, например, резервов на устаревание запасов или резервов по сомнительным долгам, не считается свернутым представлением.

Финансовые активы и обязательства взаимозачитываются, и в бухгалтерском балансе отражается чистая величина только в тех случаях, когда существует юридически установленное право произвести взаимозачет отраженных сумм, а также намерение либо произвести взаимозачет, либо одновременно реализовать актив и урегулировать обязательство.

Общество представляет на нетто-основе прибыли и убытки, возникающие по группе аналогичных операций, например, положительные и отрицательные курсовые разницы или если прибыли и убытки по группе похожих операций и событий не являются существенными. Отражение активов за вычетом соответствующих образованных резервов не является взаимозачетом.

Представление элементов финансовой отчетности в отчете о финансовом положении и отчете о совокупном доходе предусматривает создание подклассов на основе характера и функций активов, обязательств, доходов и расходов

Признание элементов финансовой отчетности

Признание - это процесс включения в отчет о финансовом положении или отчет о совокупном доходе статьи, которая подходит под определение одного из элементов финансовой отчетности и удовлетворяет нижеуказанным критериям признания.

Статья, отвечающая определению элемента финансовой отчетности, должна признаваться, если:

1. существует вероятность того, что любая будущая экономическая выгода, связанная со статьей, будет получена или потеряна юридическим лицом;
2. фактические затраты на приобретение или стоимость объекта могут быть надежно измерены.

Юридическое лицо должно представлять в своем отчете о финансовом положении краткосрочные и долгосрочные активы, а также краткосрочные и долгосрочные обязательства в качестве отдельных разделов.

Краткосрочные активы. Общество классифицирует краткосрочные (оборотные) активы, удовлетворяющие любому из критериев:

1. актив предполагается реализовать или он предназначен для потребления при обычных условиях операционного цикла организации;
2. актив предназначен для продажи или его предполагается реализовать в течение 12 месяцев после отчетной даты;
3. актив представляет собой денежные средства или их эквиваленты, не имеющих ограничений на использование.

Долгосрочные (внеоборотные) активы - все прочие активы, не попадающие под определение краткосрочных.

Долгосрочные активы представляют собой инвестирование на более длительный срок, и не могут быть быстро конвертированы в наличные средства. Этот вид активов юридическое лицо признают сроком, более года.

Юридическое лицо **классифицирует обязательство** как краткосрочное, когда:

1. обязательство предполагается погасить в рамках обычного операционного цикла организации;
2. обязательство предназначено для продажи и подлежит погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты;
3. у организации нет безусловного права откладывать погашение обязательства в течение как минимум 12 месяцев после отчетной даты.

Долгосрочные обязательства - все прочие обязательства, не попадающие под определение краткосрочных.

Долгосрочные обязательства представляют собой обязательства, срок исполнения которых превышает 12 месяцев. К долгосрочным обязательствам также относятся задолженность отложенные налоговые обязательства юридического лица и заемный капитал (кредиты, лизинг, заем).

Информация, подлежащая представлению либо в отчете о финансовом положении, либо в примечаниях

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 на 1 января года, следующего за отчетным.

Полный комплект финансовой отчетности включает в себя:

1. Отчет о финансовом положении по состоянию на дату окончания периода;
2. Отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе за период;
3. Отчет об изменениях в собственном капитале за период;
4. Отчет о движении денежных средств за период;
5. Примечания, состоящие из краткого обзора значимых положений учетной политики и прочей пояснительной информации.

Финансовая отчетность представляется в национальной валюте Республики Казахстан.

Общество может использовать для этих отчетов наименования, отличные от принятых в настоящей учетной политике. Например, использовать название «Отчет о совокупном доходе» вместо названия «Отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе».

Общество должно раскрыть в Примечании более подробную информацию, дополняющую данные отчета о финансовом положении, отчета (отчетов) о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе, отчета об изменениях в собственном капитале и отчета о движении денежных средств. В примечаниях раскрывается информация качественного характера или расшифровка статей, представленных в указанных отчетах, а также информация о статьях, не удовлетворяющих критериям признания в указанных отчетах.

Общество должно представлять в финансовой отчетности сравнительную информацию за предшествующий период по всем суммам, отраженным в финансовой отчетности за текущий период, за исключением случаев, когда другие МСФО допускают или требуют иного. Общество должно включать сравнительную информацию в отношении информации описательного и поясняющего характера, если она уместна для понимания финансовой отчетности за текущий период.

Отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе за период

Общество может представлять единый отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе, в котором прибыль или убыток и прочий совокупный доход представляются в двух разделах. Эти разделы должны быть представлены вместе, при этом первым представляется раздел о прибыли или убытке, за которым сразу следует раздел о прочем совокупном доходе. Общество может представлять раздел о прибыли или убытке в форме отдельного отчета о прибыли или убытке за период. В таком случае этот отдельный отчет о прибыли или убытке следует расположить непосредственно перед отчетом, в котором представляется совокупный доход и который должен начинаться с показателя прибыли

Информация, подлежащая представлению в Отчете о прибылях и убытках

Отчет о прибылях и убытках должен включать как минимум такие статьи, которые представляют следующие суммы за период:

1. Доход от реализации продукции и оказания услуг;
2. Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг;
3. Валовая прибыль;
4. Расходы на реализацию продукции и оказание услуг;
5. Административные расходы;
6. Доходы по финансированию;
7. Расходы на финансирование;
8. Прочие доходы;
9. Прочие расходы;
10. Прочие неоперационные доходы;
11. Прочие неоперационные расходы;
12. Доля прибыли (убытка) организаций, учитываемых по методу долевого участия;
13. Прибыль (убыток) до налогообложения
14. Расходы по подоходному налогу;
15. Прибыль (убыток) от прекращенной деятельности;
16. Итоговая прибыль (убыток) за период.

Прибыль или убыток за период

Общество должно признать все статьи доходов и расходов за период в составе прибыли или убытка, если иное не требуется или не допускается в соответствии с требованиями других разделов учетной политики.

В Отчете о прочем совокупном доходе общество должно представить все 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 относятся:

изменения величины, отражающей прирост стоимости от переоценки основных средств и нематериальных активов;

суммы переоценки программ с установленными выплатами по вознаграждениям работников;

прибыли и убытки при переоценке финансовых активов, имеющихся в наличии для продажи;

совокупный доход за период, относимый:

к неконтролирующим долям участия, и

к собственникам материнской организации.

Общество должно раскрывать информацию о корректировках при реклассификации в отношении компонентов прочего совокупного дохода. Корректировка при реклассификации включается в состав соответствующего компонента прочего совокупного дохода в том периоде, в котором корректировка реклассифицируется в состав прибыли или убытка.

Информация, подлежащая представлению в Отчете о прибылях и убытках или в примечаниях

Если статьи доходов и расходов являются существенными, общество должно раскрывать их характер и сумму отдельно.

Обстоятельства, при которых статьи доходов и расходов подлежат отдельному раскрытию, включают следующие:

1. уценка запасов до величины чистой цены продажи или стоимости основных средств до возмещаемой стоимости, а также реверсирование таких списаний;
2. реструктуризация деятельности юридического лица и реверсирование любых оценочных резервов по затратам на реструктуризацию;
3. выбытие инвестиций;
4. прекращенная деятельность;
5. урегулирование судебных споров;
6. прочие реверсивные записи в отношении резервов.

Отчет об изменениях в капитале. В отчет об изменении капитала раскрывается :

1. прибыль или убыток за отчетный период;
2. Любая статья прибылей или убытков, предназначенная согласно МСФО непосредственно в капитале, а также общая сумма по этим статьям;
3. совокупный эффект применяемых ретроспективно изменений в учетной политике и корректировки ошибок для каждой статьи капитала.
4. операции капитального характера с владельцами собственного капитала.
5. для каждого компонента капитала, сверку балансовой стоимости на начало и конец периода, отдельно раскрывая изменения, обусловленные:
 - 1) статьями прибыли или убытка;

- 2) статьями прочего совокупного дохода;
- 3) операциями с собственниками, действующими в этом качестве, отдельно отражая взносы, сделанные собственниками, и распределения в пользу собственников.

В финансовой отчетности Общества также раскрывается информация об управлении капиталом.

Отчет о движении денежных средств

Раздел «Денежные средства и их эквиваленты» устанавливает требования в отношении представления и раскрытия информации о движении денежных средств.

Примечания должны:

1. представлять информацию об основе подготовки финансовой отчетности и об используемой учетной политике
2. раскрывать информацию, требуемую данной учетной политикой, которая не представляется ни в одном другом финансовом отчете;
3. обеспечивать информацию, которая не представляется ни в одном другом финансовом отчете, но уместна в целях понимания любого из указанных отчетов.

Общество представляет примечания в упорядоченном виде в той мере, в которой это возможно. Общество должно осуществлять перекрестную ссылку на информацию в примечаниях, относящуюся к каждой статье, представленной в Бухгалтерском балансе, и Отчете о прибылях и убытках, Отчете об изменениях в капитале, Отчете о движении денежных средств.

2.5. Изменения в учетной политике, расчетных бухгалтерских оценках и ошибки

Изменения в учетной политике

Общество может вносить изменения в Учетную политику только тогда, когда изменение: 1) требуется в соответствии со стандартом или интерпретацией МСФО; или 2) приводит к тому, что финансовая отчетность дает более надежную и более уместную информацию о воздействии операций, других событий или условий на финансовое положение, финансовые результаты деятельности или потоки денежных средств общества.

Инициативное изменение принципов учета юридического лица для ранее существовавших хозяйственных операций допускается только в том случае, если появились объективные свидетельства того, что применение альтернативных принципов учета является предпочтительным для более точного отражения фактов экономической деятельности. Такие изменения обычно вводятся с начала следующего отчетного периода.

Следующие действия не являются изменениями в учетной политике:

- 1) принятие учетной политики для событий или операций, отличающихся по своей сущности от ранее происходивших событий или операций;
- 2) принятие новой учетной политики для событий или операций, которые не происходили ранее или были несущественными.

Изменение в учетной политике должно применяться ретроспективно за исключением тех случаев, когда величина соответствующей корректировки, относящейся к предшествующим периодам, не поддается обоснованному определению. Любая полученная корректировка должна представляться в отчетности как корректировка сальдо нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) на начало периода. Сравнительная информация должна пересчитываться, если только это практически осуществимо.

При пересчете сравнительных показателей вследствие изменения учетной политики, исправления ошибок или перегруппировки статей в отчете о финансовом положении необходимо раскрытие информации на самую раннюю представленную отчетную дату.

Ретроспективный подход основывается на предположении, что новая учетная политика применялась юридическим лицом всегда с момента возникновения сделок. При изменении учетной политики, связанной с более достоверным представлением данных в финансовой отчетности, применяется ретроспективный подход.

Изменение в учетной политике должно быть применено перспективно в случае, когда сумма корректировки сальдо нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) на начало периода для всех предыдущих периодов не может быть обоснованно определена.

В случаях, когда добровольное изменение в учетной политике: а) оказывает влияние на текущий или любой предыдущий отчетный периоды; или б) оказывало бы такое влияние, за исключением случаев, когда практически невозможно определить сумму соответствующей корректировки; или в) влияние может быть оказано на будущие периоды, то юридическое лицо должно раскрывать следующую информацию:

- 1) характер изменения в учетной политике;
- 2) причины, по которым применение новой учетной политики обеспечивает надежную и более уместную информацию;
- 3) сумму корректировки для текущего и для каждого из представленных предыдущих периодов в той степени, в какой это практически осуществимо:
 - для каждой статьи финансовой отчетности, затронутой корректировкой;
 - для базовой и разводненной прибыли на акцию, если МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию» применяется юридическим лицом;
- 4) сумму корректировки, относящейся к периодам, предшествующим представленным в финансовой отчетности, в той степени, в какой это практически осуществимо;
- 5) если ретроспективное применение практически невозможно для конкретного предыдущего периода или периодов, предшествующих представленным в финансовой отчетности, то обстоятельства, которые привели к наличию такого условия, и описания того, как и с какого момента применялось изменение в учетной политике.

Повторение раскрытия этой информации в финансовой отчетности последующих периодов не требуется.

При первоначальном применении определенного МСФО или Интерпретации МСФО Общество должно учитывать возникающие изменения в учетной политике:

- 1) в соответствии со специальными переходными положениями (если предусмотрено в МСФО);
- 2) ретроспективно, в случае если МСФО или Интерпретация не содержит специальных переходных положений, применимых к изменению.

Если первоначальное применение какого-либо МСФО или Интерпретации:

- а) оказывает влияние на текущий или любой предыдущий отчетный периоды;
- б) оказывало бы такое влияние, за исключением случаев, когда практически невозможно определить сумму соответствующей корректировки;
- в) влияние может быть оказано на будущие периоды, то

Юридическое лицо должен раскрывать следующую информацию:

- 1) название данного МСФО или Интерпретации;
- 2) в тех случаях, когда это применимо, тот факт, что изменения в учетной политике проводятся в соответствии с переходными положениями данного МСФО или Интерпретации;
- 3) характер изменения в учетной политике;
- 4) в тех случаях, когда это применимо, описание переходных положений;

5) в тех случаях, когда это применимо, переходные положения, которые могут оказать влияние на будущие периоды;

6) сумму корректировки для текущего и для каждого из представленных в финансовой отчетности периодов в той степени, в какой это практически осуществимо:

- для каждой статьи финансовой отчетности, затронутой корректировкой;

- для базовой и разводненной прибыли на акцию, если МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию» применяется юридическим лицом;

7) сумму корректировки, относящейся к периодам, предшествующим представленным финансовой отчетности, в той степени, в какой это практически осуществимо;

8) обстоятельства, которые сделали ретроспективное применение практически невозможным, и описание того, как и с какого момента применялось изменение в учетной политике.

Повторение раскрытия этой информации в финансовой отчетности последующих периодов не требуется.

Если юридическое лицо не начал применять новый МСФО или Интерпретацию, которые были выпущены, но еще не вступили в силу, она должна раскрывать следующую информацию:

1) этот факт;

2) известную или обоснованно оцениваемую информацию, уместную для оценки возможного влияния применения нового МСФО или Интерпретации на финансовую отчетность юридического лица в периоде первоначального применения.

В случае, когда корректировка имеет отношение к периодам, предшествующим тем, которые были включены в финансовую отчетность, то на эту величину корректируется сальдо нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) на начало самого раннего из представленных периодов (как основной подход). Обобщенная финансовая информация за предыдущие периоды также пересчитывается.

Изменения в бухгалтерских оценках

Использование оценочных данных и существенных допущений подразумевает использование суждений, которые основываются на самой свежей доступной и надежной информации. Расчетная оценка может пересматриваться, если меняются обстоятельства, на которых она основывалась, или в результате появления новой информации или накопления опыта. По своей природе пересмотр оценок не относится к предыдущим периодам и не является исправлением ошибки.

Изменение в применяемой основе оценки, например переход от учета основных средств по исторической стоимости к учету по справедливой стоимости, является изменением в учетной политике, а не изменением в расчетной оценке. Когда трудно отличить изменение учетной политики от изменения расчетной оценки, такое изменение рассматривается как изменение расчетной оценки.

Результат изменения в расчетной оценке, за исключением изменений, которые описаны в следующем параграфе, в обязательном порядке должен признаваться перспективно путем включения его в отчет о совокупном доходе: 1) в периоде, когда произошло изменение, если оно влияет только на данный период; или 2) в периоде, когда произошло изменение, и в будущих периодах, если оно влияет на те и на другие.

До той степени, в которой изменение в расчетной оценке вызывает изменения в активах и обязательствах, или связано со статьей собственного капитала, оно в обязательном порядке должно признаваться путем корректировки балансовой стоимости соответствующего актива, обязательства или статьи собственного капитала в периоде этого изменения.

Перспективное признание воздействия изменения расчетной оценки означает, что это изменение применяется к операциям, другим событиям и условиям со дня изменения в расчетной оценке. Изменение в расчетной оценке может воздействовать только на прибыль или убыток текущего периода либо на прибыль и убыток как текущего, так и будущих периодов.

Например, изменение в расчетной оценке суммы безнадежных долгов влияет только на прибыль или убыток текущего периода и поэтому признается в текущем периоде. Вместе с тем, изменение оценочного срока полезного использования или предполагаемой схемы получения экономических выгод от амортизируемого актива влияет на амортизационные расходы в текущем периоде и в каждом последующем периоде оставшегося срока полезного использования актива. В обоих случаях воздействие изменения, относящееся к текущему периоду, признается как доход или расход в текущем периоде. Соответствующее воздействие на будущие периоды, если оно имеется, признается как доход или расходы в этих будущих периодах.

Результаты изменений в учетных оценках должны быть включены в те же самые статьи отчета о совокупном доходе, в которых были ранее учтены указанные учетные оценки.

Характер и величина изменений в учетных оценках, оказывающих существенное воздействие в текущем периоде, или существенное воздействие которых ожидается в последующих периодах, должны быть раскрыты. Если осуществить количественную оценку практически невозможно, этот факт подлежит раскрытию.

Ошибки

В отношении признания, оценки, представления или раскрытия элементов финансовой отчетности могут возникать ошибки. Финансовая отчетность не соответствует МСФО, если в ней содержатся либо существенные ошибки, либо такие несущественные ошибки, которые допущены намеренно с целью искажения финансового положения, финансовых результатов деятельности или денежных потоков юридического лица.

Потенциальные ошибки текущего периода, обнаруженные в этом периоде, исправляются до того, как финансовая отчетность утверждается к выпуску.

Общество исправляет существенные ошибки предшествующего периода ретроспективно в первом комплекте финансовой отчетности, утвержденном к выпуску после их обнаружения путем: 1) пересчета сравнительных сумм за тот предшествующий представленный период(периоды), в котором была допущена соответствующая ошибка; или 2) пересчета входящих остатков активов, обязательств и собственного капитала за самый ранний из представленных предшествующих периодов - когда ошибка имела место до самого раннего из представленных предшествующих периодов.

Ошибка предшествующего периода подлежит исправлению путем ретроспективного пересчета, за исключением тех случаев, когда практически невозможно определить воздействие этой ошибки на конкретный период либо ее кумулятивное воздействие.

Когда практически невозможно определить относящиеся к конкретному периоду аспекты воздействия ошибки на сравнительную информацию, охватывающую один или более представленных в отчетности предшествующих периодов, юридическое лицо пересчитывает входящие остатки активов, обязательств и собственного капитала по состоянию на начало самого раннего периода, для которого ретроспективное применение является практически возможным (который может оказаться текущим периодом).

Исправление ошибки одного из предшествующих периодов исключается из прибыли или убытка за период, в котором ошибка была выявлена. Любая иная

информация о предшествующих периодах, такая как исторические сводки финансовых показателей, также корректируется настолько далеко назад во времени, насколько это практически осуществимо.

Когда на начало текущего периода практически невозможно определить величину ошибки (например, ошибки в применении учетной политики) для всех предшествующих периодов, юридическое лицо пересчитывает соответствующую сравнительную информацию перспективно с наиболее ранней практически возможной даты. Таким образом, юридическое лицо пренебрегает соответствующей частью кумулятивного пересчета тех активов, обязательств и собственного капитала, которые появились до этой даты.

Существует различие между исправлением ошибок и изменениями в расчетных бухгалтерских оценках. Последние по своей природе являются приближенными значениями, которые могут нуждаться в пересмотре по мере поступления дополнительной информации. Например, прибыль или убыток, признанные в результате условного события, не являются исправлением ошибки.

В случае выявления ошибок предыдущего периода общество должно раскрыть следующую информацию:

- 1) характер ошибки предыдущего периода;
- 2) сумму корректировки каждого из предыдущих представленных периодов в той степени, в какой это практически осуществимо:
 - для каждой статьи финансовой отчетности, затронутой ошибкой;
 - для базовой и разводненной прибыли на акцию, если МСФО (IAS) 33 применяется обществом;
- 3) сумму корректировки на начало самого раннего периода из представленных отчетных периодов;
- 4) если ретроспективный пересчет практически невозможен для конкретного предыдущего периода, то обстоятельства, которые привели к наличию такого условия, и описание того, как и с какого момента ошибка была исправлена.

2.6. События после отчетного периода

Определение

События после отчетного периода - это благоприятные и неблагоприятные события, которые происходят в период между концом отчетного периода (отчетной датой) и датой утверждения финансовой отчетности к выпуску. Такие события могут быть двух видов:

- 1) корректирующие события после отчетной даты - события, подтверждающие существовавшие на отчетную дату условия (корректирующие события после отчетного периода);
- 2) некорректирующие события после отчетной даты - события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты условиях (некорректирующие события после отчетной даты).

К событиям после отчетного периода относятся все события вплоть до даты утверждения финансовой отчетности к выпуску, даже если они произошли после опубликования данных о финансовом результате юридического лица или другой финансовой информации.

Выпуск финансовой отчетности

Дата утверждения финансовой отчетности к выпуску определяется в соответствии с процедурами общества, установленными для подготовки и рассмотрения финансовой отчетности, а также требованиями законодательства.

Корректирующие события после отчетной даты

В случае возникновения корректирующих событий после отчетного периода общество, корректирует суммы в финансовой отчетности для отражения последствий таких корректирующих событий либо путем корректирования сумм, признанных в финансовой отчетности, либо путем признания ранее не признанных в отчетности объектов учета.

Перечень корректирующих событий:

1. вынесение после отчетной даты решения по судебному делу, подтверждающее наличие у юридического лица обязанности на отчетную дату. Юридическое лицо обязано отразить это событие либо путем корректировки уже признанного в отчетности резерва, либо путем признания резерва, а не просто путем раскрытия условного обязательства;
2. получение информации после отчетной даты, свидетельствующей либо об обесценении актива по состоянию на отчетную дату, либо о необходимости корректировки величины ранее признанного в отчетности убытка от обесценения данного актива;
3. определение после отчетной даты стоимости активов, приобретенных до отчетной даты, или поступлений от выбытия активов, проданных до отчетной даты;
4. обнаружение фактов мошенничества или ошибок, подтверждающих, что финансовая отчетность искажена.

Некорректирующие события после отчетной даты

Общество не корректирует признанные в финансовой отчетности суммы для отражения последствий некорректирующих событий, произошедших после отчетной даты. Такие события не приводят к созданию корректировок, но могут потребовать раскрытия в примечаниях к финансовой отчетности, в случае если эти события носят существенный характер и нераскрытие информации о них может повлиять на экономические решения пользователей финансовой отчетности.

Перечень не корректирующих событий, требующих раскрытия в примечаниях к финансовой отчетности:

1. объединение организаций после отчетной даты;
2. принятие плана, предусматривающего прекращение части деятельности;
3. объявление о готовящейся крупномасштабной реструктуризации или начало ее реализации;
4. уничтожение значительных активов в результате пожара, произошедшего после отчетной даты;
5. значительные изменения стоимости курсов иностранных валют, произошедшие после отчетной даты;
6. изменения налоговых ставок или законодательства о налогах и сборах, введенные в действие или объявленные после отчетной даты, которые оказывают значительное влияние на текущие и отложенные налоговые активы и обязательства;
7. начало крупного судебного разбирательства, проистекающего исключительно из событий, произошедших после отчетной даты.

В случае существенности некорректирующих событий, произошедших после отчетного периода, нераскрытие информации о них может повлиять на экономические решения, принимаемые пользователями на основе такой финансовой отчетности. Для каждой существенной категории некорректирующих событий, произошедших после отчетного периода, необходимо раскрывать в финансовой отчетности характер

соответствующего события и оценку его финансовых последствий или констатировать невозможность такой оценки.

Раскрытие информации

Следующая информация о событиях, произошедших после отчетной даты, раскрывается в финансовой отчетности:

1. дата утверждения финансовой отчетности к выпуску;
2. наименование органа управления, утвердившего финансовую отчетность к выпуску. В тех случаях, когда события, имевшие место после отчетной даты, не влияют на состояние активов и обязательств на отчетную дату, но настолько важны, что их нераскрытие может повлиять на способность пользователей финансовой отчетности делать правильные оценки и принимать правильные решения, необходимо раскрывать следующее:
 3. характер события;
 4. оценка финансовых последствий или указание на то, что сделать такую оценку не представляется возможным;
 5. уточнение раскрытия в финансовой отчетности информации с учетом сведений, полученных после отчетного периода, независимо от того, оказывают ли эти сведения влияние на суммы, признанные в финансовой отчетности, например, подтверждение существовавшего на отчетную дату уставного обязательства.

Функциональная валюта

Финансовая отчетность Общества представляется в тенге, являющейся функциональной валютой и валютой представления.

Операции в иностранной валюте

Операции в иностранной валюте пересчитываются в функциональную валюту по обменному курсу, действующему на дату соответствующей операции.

На конец отчетного периода денежные (монетарные) активы и обязательства, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в функциональную валюту по валютному курсу, действующему на отчетную дату.

Неденежные активы и обязательства, выраженные в иностранной валюте и учитываемые по первоначальной (исторической) стоимости, учитываются в функциональной валюте юридического лица по валютному курсу, действовавшему на дату совершения соответствующей операции.

Неденежные активы и обязательства, выраженные в иностранной валюте, учитываемые по справедливой стоимости, пересчитываются в функциональную валюту юридического лица по валютному курсу, действующему на дату определения справедливой стоимости.

Курсовые разницы, возникающие при пересчете, признаются в отчете о совокупном доходе в составе прочих доходов (расходов) свернуто.

РАЗДЕЛ 3. УЧЕТ ЭЛЕМЕНТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

3.1. Основные средства

Учет основных средств ведется в соответствии с МСФО IAS 16 «Основные средства».

Определение

К объектам основных средств относятся активы, имеющие материально-вещественную форму: недвижимость, (земля, здания, сооружения и другие объекты

связанные с землей); транспортные средства; машины и оборудование; прочие основные средства; многолетние насаждения; а также иное имущество, которые используются в деятельности Общества для производства, оказания услуг или продажи товаров, а также для сдачи в аренду другим организациям или в административных целях со сроком использования более одного календарного года.

Применимые термины

Академическая деятельность - процессы, являющиеся основным видом деятельности Общества в виде оказания образовательных услуг студентам и слушателям, проведения научных исследований, осуществления мероприятий по повышению квалификации и оказание других услуг, предусмотренных Уставом Общества.

Инфраструктурная деятельность - процессы (административные и вспомогательные), осуществление которых направлено на сопровождение и поддержку академической деятельности.

Амортизируемая стоимость - первоначальная стоимость актива или другая сумма, используемая в качестве первоначальной стоимости, за вычетом его ликвидационной стоимости.

Амортизация - систематическое распределение амортизируемой стоимости актива на протяжении срока его полезной службы.

Балансовая стоимость - сумма, в которой признается актив после вычета любой накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценения.

Возмещаемая стоимость - большее из двух значений: справедливой стоимости актива за вычетом расходов на продажу или стоимости от его использования.

Остаточная (ликвидационная) стоимость актива - предполагаемая чистая сумма, которую ожидается получить от окончательного выбытия актива после того как закончится срок его полезной службы, за вычетом предполагаемых затрат по выбытию.

Себестоимость - это сумма уплаченных денежных средств или эквивалентов денежных средств, или справедливая стоимость иного встречного предоставления, переданного для приобретения актива на момент его приобретения или сооружения.

Справедливая стоимость - сумма, на которую можно обменять актив при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку и независимыми друг от друга сторонами.

Срок полезного использования - это период времени, на протяжении которого, как ожидается, актив будет иметься в наличии для использования юридическим лицом или количество единиц продукции или аналогичных единиц, которые юридическое лицо ожидает получить от использования актива

Убыток от обесценения - та сумма, на которую балансовая стоимость актива превышает его возмещаемую сумму.

Классификация

В зависимости от целевого назначения и функций основные средства Общества подразделяются на следующие группы:

Таблица 1.

№п/п	Наименования групп	Наименование основных средств
1	Земля	Земельные участки, на которых расположены здания Предприятия
2	Здания:	
2.1	Учебные корпуса	Главное учебное здание, Многоцелевые аудитории и т.д.

2.2	Исследовательские корпуса	Исследовательские корпуса
2.3	Общежития	Студенческие общежития
2.4	Прочие здания	Гараж для служебного транспорта
3	Сооружения:	
		Линии электропередачи и связи Трубопроводы и газопроводы
		Система водопровода и канализации
3.1	Передаточные устройства	Структурированная кабельная система и система передачи данных
		Спортивное сооружения
4	Машины и оборудование:	
4.1	Транспортные средства	Легковые автомобили, микроавтобусы, спецтехника
4.2	Офисное оборудование и вычислительная техника	Компьютеры и серверы всех видов, периферийные устройства и оборудование по обработке данных (принтеры, сканеры, плоттеры, накопители дисковые и ленточные, устройства резервного хранения информации) мультимедийные устройства, копировально-множительная техника
		Ноутбуки
4.3	Лабораторное оборудование	Лабораторное оборудование Прочие лабораторные принадлежности
4.4	Медицинское оборудование	Медицинское оборудование Прочие медицинские принадлежности
		Аналоговые АТС, телефонные коммутаторы всех типов
4.5	Прочие машины и оборудование	Тепломеханическое и гидравлическое оборудование (двигатели, насосы, компрессоры и т.п.) Оборудование общего назначения Приборы электронные и электрические Модемы, аналоговые телефонные аппараты, факсы, и т.п. Прочее оборудование, не включенное в другие группы
5	Библиотечный фонд	Библиотечный фонд
6	Многолетние насаждения	Насаждения многолетние декоративные озеленительные на территории организации (декоративные насаждения)
7	Прочие основные средства	Мебель (офисная, специального и жилого назначения, и прочее) Сейфы Металлические шкафы Производственный и пожарный инвентарь, приспособления, инструменты, система оповещения и сигнализации и т.д. Прочие, не включенные в другие группы
8	Незавершенное капитальное строительство	Строительство учебных корпусов Строительство исследовательских корпусов Строительство спортивных площадок Строительство общежитий и таунхаусов Строительство других инфраструктурных зданий и сооружений

Первоначальное и последующее признания ОС

Объект основных средств первоначально оценивается по себестоимости, т.е. по его цене в эквиваленте денежных средств на дату признания.

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 комплектующих частей.

Элементы некоторых объектов основных средств могут требовать регулярной замены. Согласно принципам признания основных средств, Общество признает в балансовой 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.

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.

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 приобретенного 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.

Объекты основных средств признаются как актив, если удовлетворяют следующим условиям:

1. существует уверенность в том, что получение большей части рисков и будущих экономических выгод, связанных с данным активом, является вероятным;

Приобретено/получено для оказания услуг по основной деятельности	Основные средства, приобретенные для осуществления деятельности Обществом в соответствии с Уставом
--	--

Приобретено/получено для вспомогательного производства	Основные средства, приобретенные для производств, связанных с обслуживанием основного производства
Приобретено/получено для административного персонала, формирующего накладные расходы	Основные средства, приобретенные для административного персонала, формирующего накладные расходы

2. затраты на приобретение объектов основных средств могут быть оценены;
3. актив прямо или косвенно используется в деятельности Общества;
4. отсутствует намерение продать данный актив в ходе обычной деятельности юридического лица.

Объект основных средств, переданный безвозмездно, признается по справедливой стоимости .

Себестоимость объекта построенного и/или сооруженного основного средства определяется на основе тех же принципов, что и стоимость приобретенного актива.

Будущие экономические выгоды, это потенциальная возможность активов прямо или косвенно способствовать притоку денежных средств в юридическое лицо. Актив принесет в будущем экономические выгоды юридическому лицу, когда он может быть:

- 1) использован обособленно или в сочетании с другим активом в процессе оказания услуг, выполнении работ и производства продукции, предназначенных для реализации и продажи;
- 2) обменен на другой актив;
- 3) использован для погашения обязательства;
- 4) распределен/перераспределен собственником юридического лица.

Объекты основных средств приобретаются Обществом :

1. на возмездной основе;

К возмездной основе можно отнести приобретение основных средств за счет: коммерческой деятельности, реализации услуг в рамках договорных отношений с государственными учреждениями, инвестиционной деятельности, подряда капитального строительства, бюджетного финансирования в виде государственной помощи и субсидий (в случае наличия условий), спонсорской и/или благотворительной помощи (с ограниченными и неограниченными условиями), заемного капитала, вклада в уставный капитал, обмена на другие активы;

2. на безвозмездной основе;

К безвозмездной основе можно отнести приобретение основных средств за счет: государственной помощи и/или субсидирования (при отсутствии условий), спонсорской и/или благотворительной помощи (при отсутствии ограничений), безвозмездной передачи и прочих источников на основаниях, не запрещенных законодательством при условии изначального отсутствия стоимости в денежном выражении.

Приобретение объектов основных средств на возмездной основе

Основные средства могут быть приобретены:

- 1) путем одномоментной оплаты денежными средствами;
- 2) в кредит, с рассрочкой платежа.

Оценка основных средств, приобретенных путем одномоментной оплаты денежными средствами осуществляется исходя из фактически понесенных затрат денежных средств на покупку основных средств и подготовку к эксплуатации.

Надежность оценки основных средств основана на том, что фактическая стоимость приобретения является следствием сделки, непосредственно заключаемой между независимыми, подготовленными и желающими совершить такую сделку сторонами.

При определении достоверной оценки основных средств необходимо выполнение условия справедливой стоимости фактически понесенных затрат, которая может служить объективным и надежным мериллом стоимости основных средств, на которую актив может быть обменен.

В первоначальную стоимость включается совокупность фактически понесенных затрат до момента приведения приобретенных объектов основных средств до состояния, пригодного к использованию, включая расходы по доставке, монтажу, установке.

Когда основные средства приобретаются на условиях отсрочки платежа на период, превышающий обычные условия оплаты, себестоимость равна той сумме, которую необходимо было бы выплатить при немедленной оплате. Разность между этой величиной и суммарными выплатами признается как расходы на выплату процентов по кредиту (в соответствии с основным подходом), если только она не капитализируется в соответствии с разрешенным альтернативным подходом согласно Разделу «Затраты по займам».

Приобретение объектов основных средств на безвозмездной основе

Основные средства, полученные в результате безвозмездной передачи, оцениваются по справедливой стоимости полученного актива на дату признания в бухгалтерском учете, на основании стоимости, указанной в акте приема-передачи. В случае отсутствия стоимости при определении справедливой стоимости также используются:

1. данные о ценах на аналогичную продукцию, полученные в письменной форме от организаций-изготовителей;
2. сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, торговых инспекций и организаций, реализующих аналогичные основные средства;
3. экспертные заключения о стоимости объектов основных средств, выданные независимой оценочной компанией, имеющей лицензию на оценку.

Особенности приобретения и признания основных средств, в том числе:

1. приобретения объектов (основных средств) по договорам подряда капитального строительства;

Себестоимость объекта построенного и/или сооруженного основного средства по договору подряда или хозяйственным способом определяется на основе тех же принципов, что и стоимость приобретенного актива. Общество осуществляет строительство объектов основных средств и монтаж оборудования, как собственными силами, так и с привлечением сторонних подрядчиков.

В случае привлечения сторонних подрядчиков на основании договора подряда первоначальная стоимость объекта основных средств определяется как сумма фактических затрат Общества на выполнение работ по договорам строительного подряда, за исключением возмещаемых налогов.

При учете договора подряда (как долгосрочного, так и краткосрочного характера) подписываются промежуточные акты выполненных работ, при подписании стоимость акта выполненных работ учитывается на счете незавершенного строительства. Собственные материалы, передаваемые подрядчикам для осуществления строительно-монтажных работ, также включаются в стоимость объектов капитального строительства.

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

Признание затрат на строительство объектов основных средств подрядным способом осуществляется путем ссылки на стадию завершенности работ по договору. При этом, только те затраты по договору, которые отражают выполненную согласно этому договору работу, включаются в затраты, понесенные на отчетную дату.

При определении фактических затрат на приобретение/создание объекта основных средств необходимо учитывать также принципы, установленные другими разделами данной учетной политики.

После завершения работ по договорам подряда и после того, как объект основных средств доступен для использования, капитализированные затраты на счете «Незавершенное строительство» переводятся в соответствующую группу основных средств.

2. признание объектов по капитальному строительству, осуществляемому хозяйственным способом;

Первоначальная стоимость ОС формируется на основе тех же принципов, что для покупки ОС и строительно – монтажных работ, выполняемых 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 на содержание строящегося объекта ОС включаются себестоимость ОС (капитализируется) в том случае, если они могут быть соотнесены непосредственно со строящимся объектом или приобретаемым оборудованием. Себестоимость самостоятельно произведенного актива, определяется на основе тех же принципов, что и себестоимость приобретаемого актива. Соответственно, при определении такой себестоимости исключаются внутренние доходы.

В себестоимость актива не включаются сверхнормативные расходы сырья и других ресурсов, трудовые и прочие затраты, понесенные при создании актива своими силами.

МСФО 23 «Затраты по займам» устанавливает критерии признания процентов в качестве компонента балансовой стоимости самостоятельно произведенного объекта основных средств. До окончания работ по строительству объектов затраты на их возведение, составляют незавершенное строительство.

3. получение объектов основных средств в качестве вклада в уставный капитал

Первоначальная стоимость объекта основных средств в качестве вклада в уставный капитал определяется исходя из его справедливой стоимости, определенной экспертом или самостоятельно самим Обществом на дату внесения вклада. Основанием для внесения основных средств в качестве вклада в уставный капитал Общества является соответствующее решение Единственного акционера или лица в соответствии с нормативными правовыми актами Республики Казахстан.

4. другие способы приобретения объектов основных средств.

Первоначальная стоимость актива, приобретенного юридическим лицом на правах финансовой аренды, определяется в соответствии с Разделом «Аренда». Основные средства, полученные в результате правительственных субсидий, учитываются в соответствии Разделом 18 «Учет государственных субсидий».

Обмен активами

Себестоимость объекта основных средств оценивается по справедливой стоимости, кроме случаев, когда:

1. операция обмена не имеет коммерческого содержания;
2. не справедливая стоимость полученного актива, не справедливая стоимость переданного актива не поддается надежной оценке.

Общество определяет, имеет ли операция обмена коммерческое содержание, принимая во внимание то, в какой степени будущие денежные потоки, как ожидается, изменятся в результате операции. Операция обмена имеет коммерческое содержание, если:

1. структура (риск, сроки и величина) потоков денежных средств, относящихся к полученному активу, отличается от структуры потоков денежных средств, относящихся к переданному активу;
2. в результате обмена меняется специфичная для юридического лица стоимость той части его деятельности, на которую влияет данная операция;
3. разница по вышеуказанным пунктам значительна по сравнению со справедливой стоимостью обмененных активов.

Корреспонденция счетов типовых операций по подразделу 2400 «Основные средства»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Приобретение основных средств:		
за счет выданных подотчетных сумм	2412- 2418	1250
поступление основных средств от организаций	2410,	3310
зачет на сумму ранее выданных поставщикам авансов	3310	1610
Поступление основных средств на условиях финансовой аренды	2410	4150
Поступление основных средств в оплату уставного капитала	2410	5110
Безвозмездное поступление от физических лиц и организаций	2410	6220,6280
Перевод инвестиций в недвижимость в категорию «Основные средства»	2410	2310
Отражение первоначальной стоимости основных средств, принятых в эксплуатацию по окончании строительства (Акт приемки и ввода в эксплуатацию) по договорам подряда и хоз.способом	2410	2900
Отражение затрат, связанных с капитальным ремонтом (модернизацией, реконструкцией), приводящих к увеличению будущих экономических выгод от использования основных средств	2410	2900
Оприходование неучтенных основных средств, выявленных при инвентаризации	2410	6280

Критерии отнесения объектов основных средств к одному инвентарному объекту

Учет основных средств ведется в разрезе инвентарных объектов по местам их хранения ответственным лицам.

Отдельным инвентарным объектом, являющимся единицей бухгалтерского учета основных средств, считается законченное конструктивное устройство со всеми относящимися к нему приспособлениями и принадлежностями, или конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных

предметов, представляющих собой единое целое и совместно выполняющих определенную работу.

Комплекс конструктивно сочлененных предметов - это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющих 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 ответственными работниками.

Для организации учета и обеспечения контроля за сохранностью основных средств каждому объекту присваивается инвентарный номер.

Инвентарным объектом по субсчету «Здания» является каждое отдельно стоящее здание. Если здания примыкают друг к другу и имеют общую стену, но каждое из них представляет собой самостоятельное конструктивное целое, они считаются отдельными инвентарными объектами.

Наружные пристройки к зданию, имеющие самостоятельное хозяйственное значение, отдельно стоящие здания котельных, а также капитальные надворные постройки (склады, гаражи и т.д.) являются самостоятельными инвентарными объектами.

Инвентарный номер, присвоенный объекту (группе), сохраняется за ним на весь период его нахождения в юридическом лице. Номера инвентарных объектов, выбывших или ликвидированных, не должны присваиваться другим объектам.

Отдельные компоненты основных средств

Единицей бухгалтерского учета ОС является инвентарный объект. Инвентарный объект является сложным, то есть включает те или иные обособленные элементы, составляющие вместе с ним одно целое, такие компоненты учитываются как отдельные инвентарные единицы.

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

Стоимость компонентов объекта основных средств существенна по отношению к совокупной себестоимости объекта в целом и срок службы отдельных объектов отличается от срока службы базового основного средства.

Первоначально признанная сумма в отношении объекта основных средств распределяется на его существенные компоненты, и каждый такой компонент учитывается отдельно. За первоначальную стоимость компонента должна приниматься стоимость, указанная в Акте приема-передачи актива, Акте от застройщика, проектно-сметной документации или иной аналогичной документации. В случае отсутствия данных, за стоимость компонента должна приниматься стоимость аналогичного компонента (идентичного по техническим характеристикам, происхождению, и прочих показателей).

При отсутствии аналогичных компонентов, стоимость определяется на основании стоимости аналогичных активов на рынке на момент первоначального признания основного актива, в очень редких случаях, если невозможно определить первоначальную стоимость на момент первоначального признания основного актива, юридическое лицо определяет стоимость нового компонента исходя из цен на рынке на текущий момент (на момент выделения компонента).

В случае если ожидаемый срок службы определенных компонентов основного средства отличается от общего срока полезной службы этого актива, такие компоненты

выделяются в отдельные объекты учета и амортизируются юридическим лицом отдельно в соответствии с их индивидуальным сроком службы.

В случае приобретения таких активов (специализированное лабораторное оборудование и т.п.), поставщики основного средства, обязаны идентифицировать составные компоненты объекта основных средств на этапе заключения договора, либо на этапе оприходования актива предоставить в структурное подразделение по ведению бухгалтерского учета, техническое заключение (спецификацию), определяющую составные компоненты объекта основных средств, которые должны учитываться индивидуально.

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).

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.

Себестоимость основных средств

Элементы себестоимости

Себестоимость приобретенных основных средств включает покупную цену за вычетом торговых скидок и возвратов, включая таможенные пошлины и сборы, в случае импорта основного средства, а также любые расходы, которые прямо относятся к приведению основного средства в рабочее состояние, а именно:

1. суммы уплачиваемые в соответствии с договором поставщику за объекты основных средств, их компоненты и материалы, необходимые для приведения объектов в пригодное для эксплуатации состояние;

2. первоначальные расходы на транспортировку, и таможенные сборы (например, при импорте лабораторного оборудования), расходы по складу временного хранения;

3. регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением и регистрацией) прав на объект основных средств, до момента принятия объекта основных средств к учету (расходы, связанные с регистрацией прав на объекты основных средств, возникшие после принятия к учету данных объектов, учитываются в составе прочих расходов);

4. невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств, кроме налога на добавленную стоимость;

5. затраты на подготовку площадки;

6. первичные затраты на доставку и погрузо-разгрузочные работы;

7. расходы на сборку, установку и монтаж;

8. затраты на профессиональные услуги (информационные и консультационные), связанные с приобретением основных средств (например, при установке оборудования);

9. расходы связанные с предварительной оценкой затрат на демонтаж и ликвидацию объекта основных средств и восстановление природных ресурсов на занимаемом им участке, в отношении которых Общество принимает на себя обязательство либо при

приобретении этого объекта, либо вследствие его использования на протяжении определенного периода в целях, не связанных с созданием запасов в течение этого периода;

10. затраты на пробный пуск, за вычетом чистых поступлений от пробных образцов товара или иных доходов;

11. в себестоимость строительства и/или сооружения основных средств включаются: суммы, уплачиваемые юридическим лицом за строительно-монтажные и другие работы по договору строительного подряда; расходы по отводу земельных участков и переселению в связи со строительством; расходы на проектно-изыскательские и предпроектные, архитектурные работы; расходы на получение разрешения на строительство объекта; затраты на выплату вознаграждений работникам, непосредственно связанные со строительством или приобретением объекта основных средств; расходы на подготовку территории; расходы на привлечение заемных средств (проценты по займам) на период строительства, невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств, кроме налога на добавленную стоимость и т.д.

12. прочие затраты, непосредственно связанные с приобретением объекта основных средств.

Прекращение капитализации затрат, связанных с объектами основных средств

Включение затрат в балансовую стоимость объекта основных средств прекращается, когда такой объект доставлен в нужное место и приведен в состояние, обеспечивающее его функционирование в соответствии с намерениями руководства юридического лица. Таким образом, затраты, понесенные при использовании или перемещении объекта, не включаются.

Себестоимость объектов основных средств, произведенных или построенных юридическим лицом самостоятельно, оценивается по тем же принципам, что и объекты приобретенные на стороне. Эти объекты оцениваются по фактической себестоимости производства. Если в своей обычной деятельности юридическое лицо производит аналогичные активы для продажи, стоимость актива обычно равна стоимости его производства для продажи.

Любая внутренняя прибыль, возникающая в результате производства, как и сверхнормативные затраты сырья, труда или прочих ресурсов, имевших место при самостоятельном производстве актива, исключаются.

Затраты на выплату процентов по займам, предназначенным для финансирования строительства объектов основных средств, капитализируются в течение периода времени, необходимого для завершения строительства и подготовки актива для использования по назначению.

Остальные затраты по займам признаются в качестве расходов текущего периода.

Учет библиотечного фонда

Библиотечным фондом Общества признается совокупность документов различного назначения и статуса, организационно и функционально связанных между собой, подлежащих учету, комплектованию, хранению и использованию в целях обеспечения учебного процесса и/или научной деятельности юридического лица в течение более чем одного года.

Библиотечный фонд Общества включает: печатные издания (книги), аудиовизуальные документы (видео, фото), электронные документы (на съемных носителях, сетевые документы локального доступа, сетевые документы удаленного доступа), редкие и уникальные издания.

Затраты на ежегодную подписку на сетевые документы удаленного доступа и периодические издания ежемесячно списываются на расходы периода.

Каждой партии (сводному активу) книг присваивается один инвентарный номер. Сводный актив представляет собой группу определенных единичных активов таким образом, что их общая стоимость учитывается и амортизируется как один актив.

Объекты библиотечного фонда принимаются к учету по их себестоимости, т.е. сумме фактических расходов на их приобретение, а именно: 1) суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику; 2) суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением библиотечных фондов; 3) регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи; 4) вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект библиотечного фонда; 5) затраты по доставке, включая расходы по страхованию доставки.

Объекты библиотечного фонда, полученные безвозмездно (например, по договорам дарения, по договорам обмена из обменно-резервных фондов), признаются по справедливой стоимости на дату принятия объектов к учету, включая стоимость услуг, связанных с их доставкой.

Библиотечные материалы подразделяются на две категории «общие» и «редкие». К категории «общих» относятся учебники, учебные пособия, справочники, словари, другие книги, используемые регулярно в учебном и научно-исследовательском процессе. Общие библиотечные фонды амортизируются.

К категории «редких» это фонд редких книг и рукописей - часть основного фонда, в которую включаются:

Фонд редких и ценных книг - специализированное собрание единичных редких книг и (или) коллекций редких книг, сформированное в целях оптимизации сохранения, изучения, использования и рассматриваемое как объект культурного наследия.

Выявление редких и ценных книг осуществляют в ходе изучения основных и подсобных фондов, текущего комплектования. При выявлении единичных редких и ценных книг применяют хронологический, социально-ценностный и количественный критерии:

Ценные книги – рукописные книги, печатные издания, обладающие художественной, научной, библиографической или иной ценностью.

Редкие книги - книги, сохранившиеся или выпущенные в малом количестве экземпляров. К ним относятся также экземпляры издания, обладающие неповторимыми приметами, отличающими его от остального тиража издания.

Книжные памятники — это книги (рукописные и все виды печатных изданий) и книжные коллекции, обладающие выдающимися духовными, эстетическими, полиграфическими и документирующими свойствами, представляющие общественно значимую научную, историческую, культурную и материальную ценность, имеющие официальный юридический статус, обеспечивающий им особые меры охраны и юридической защиты.

Рукописные книги или экземпляры печатных изданий с автографами, добавлениями, записями, пометами, рисунками выдающихся общественных и государственных деятелей, деятелей науки и культуры.

Мониторинг, индивидуальный и суммарный учет объектов библиотечного фонда осуществляют ответственные сотрудники библиотеки. Книги и другие материалы контролируются методом инвентаризации с присвоением документу инвентарного номера или регистрации документа без присвоения ему инвентарного номера. Индивидуальный номер закрепляется за документом на все время его нахождения в фонде библиотеки. Формой суммарного учета является книга в машиночитаемом виде. Книга суммарного учета (КСУ) состоит из трех частей: (1) Поступление в фонд; (2) Выбытие из фонда; (3)

Движение фондов. Дополнительно, для автоматической идентификации объектов используются штрих-код и радиочастотная метка (при наличии).

Выбытие объектов библиотечного фонда или группы объектов основных средств оформляется актом о списании с приложением списка исключенной литературы по причинам ветхости (физический износ), дефектности, устарелости по содержанию, излишней дублетности, непрофильности, утраты (пропажа, невозврат читателями, хищение, необратимая порча, утрата в результате стихийных бедствий). Списание библиотечного фонда, в связи с вышеуказанными возможными причинами, осуществляется в отчетном периоде по факту возникновения и не ограничивается суммой или прочими нормами в отчетном периоде. Юридическое лицо вправе устанавливать ограничения размера убытка, который должен возместить материально ответственное лицо, в результате возможных вышеуказанных причин, в договоре о материальной ответственности

В целях пополнения книжного фонда и расширения коллекции, юридическое лицо может получать книги. Учет подобных книг осуществляется следующим образом:

- книги, полученные на безвозмездной основе, учитываются аналогично полученных на безвозмездной основе долгосрочных активов. То есть безвозмездное поступление активов от государства, связанные с долгосрочными активами признаются в качестве государственных субсидий (для поступлений от сторонних организаций в качестве «Отложенные капитальные гранты»), и списываются на доходы по мере начисления амортизации по активам, создание которых было обусловлено этими поступлениями, в сумме, пропорциональной сумме начисленной амортизации по данным активам.

- в случае получения активов от государства или сторонних организаций на безвозмездной основе, не имеющих срока полезной службы (пр. редкие книги), данные активы признаются в качестве доходов в момент получения, так как не могут быть распределены достоверно в течение периода и соотнесены с доходами.

- учет подобных книг при первоначальном признании осуществляется по справедливой стоимости.

- книги, полученные на безвозмездной основе от физического или юридического лица принимаются с условием передарения иным лицам.

Учет электронных книг

Общество осуществляет приобретение книг у издательских организаций в электронном формате. Как правило, согласно соглашениям с издательскими организациями, Общество получает право доступа к отобраным книгам или получает доступ ко всей базе электронных книг, которое (право) сохраняется за юридическим лицом на определенное время. Доступ к книгам представляет собой пользователям возможность считывать выбранные книги на серверах издательских организаций, с соблюдением авторских прав пользования.

Учет незавершенного капитального строительства

1) Учет подрядным способом

Себестоимость незавершенного капитального строительства осуществляющего **подрядным способом**, включает стоимость проектно-изыскательских работ, затраты по отводу земельных участков и переселению в связи со строительством, расходы на получение разрешения на строительство объекта, расходы на подготовку территории; расходы на привлечение заемных средств (проценты по займам) на период строительства, невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств, кроме налога на добавленную стоимость, затраты на выплату вознаграждения работникам, которые возникают непосредственно вследствие строительства или производства объекта

основных средств, фактические затраты, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда (управление инвестиционно-строительными проектами, строительными-монтажные и другие работы), затраты на подготовку территории.

Все затраты капитализируются на счете «Незавершенное капитальное строительство» и отражаются в том отчетном периоде, в котором они понесены, на основе принципа начисления. Работы, выполненные подрядчиками, признаются как затраты капитального характера на основе фактического объема выполненных работ, подтвержденных актами выполненных работ.

Признание расходов на строительство объектов основных средств подрядным способом осуществляется путем ссылки на стадию завершенности работ по договору, т.е. методом «процента выполнения».

Стадия завершенности договора может быть определена рядом способов. Юридическое лицо использует тот из них, который обеспечивает надежное измерение выполненной работы. В зависимости от характера договора эти способы могут включать:

1. отношение затрат по договору, понесенных для выполнения работ на отчетную дату, к расчетной величине общих затрат по договору;
2. обзоры выполненных работ;
3. завершение определенного объема работ по договору.

Объекты переводятся из состава незавершенного строительства в группу основных средств 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 основных средств после завершения всего комплекса работ.

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

Акты выполненных работ по строительным-монтажным работам, выставленные подрядчиками, проверяются и подтверждаются подразделением, ответственным за осуществление мониторинга и контроля за ходом выполнения строительства. Завизированные ответственным подразделением и подписанные руководством юридического лица акты выполненных работ и счета-фактуры, являющиеся основанием для признания в бухгалтерском учете затрат на капитализацию незавершенного строительства, передаются в подразделение бухгалтерского учета.

2) Учет хозяйственным способом

Строительство основных средств юридического лица изготовленных или возведенных **хозяйственным способом**, формируется на основе тех же принципов, что и для покупных основных средств и строительными-монтажными работ, выполненными подрядным способом. В себестоимость объектов основных средств, входит стоимость затраченных материалов, выполненных производственных работ и часть производственных накладных расходов.

Затраты на содержание строящегося объекта включаются в себестоимость основных средств (капитализируются) в том случае, если они могут быть соотнесены непосредственно со строящимся объектом или приобретаемым оборудованием (по профильным подразделениям). К таким затратам относятся затраты на заработную плату, командировочные, амортизацию, расходы по юридическим и консультационным услугам, арендная плата за офисное помещение, занимаемое дирекцией строящегося объекта на период строительства, и прочие 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.

Все последующие затраты, связанные с капитальным строительством объектов основных средств возведенных или построенных подрядным или хозяйственным способами, включаются в балансовую стоимость данного актива либо отражаются в качестве отдельного актива только при условии, что представляется вероятным извлечение экономических выгод от эксплуатации данного актива, и его стоимость может быть надежно оценена. Все прочие расходы на ремонт и техническое обслуживание относятся на прибыли и убытки за отчетный период по мере возникновения.

Затраты по займам, непосредственно относящиеся к строительству объектов основных средств, включаются в стоимость таких активов за вычетом любого дохода от временного инвестирования этих заемных средств.

В момент ввода объектов незавершенного капитального строительства в эксплуатацию капитализированные затраты, собранные на счете незавершенного капитального строительства, переносятся на соответствующие группы основных средств после регистрации Акта государственной приемочной комиссии о вводе в эксплуатацию. В случае несвоевременного оформления акта о приемке построенного объекта в эксплуатацию, задержки в его получении и т.п., здание (сооружение) переводится со счета незавершенного капитального строительства на счета основных средств в момент фактической эксплуатации.

Объекты незавершенного капитального строительства не амортизируются.

Корреспонденция счетов типовых операций по подразделу 2900 «Незавершенное строительство»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
По договорам подряда капитального строительства		
Расчеты с подрядчиками и другими организациями за выполненные работы и оказанные услуги	2900	3300
Списание материалов	2900	1300
Отражение первоначальной стоимости основных средств, принятых в эксплуатацию по окончании строительства	2410	2900
Капитальное строительство хозяйственным способом		
Списание материалов	2900	1300
Начисление зарплаты и налоги от ФОТ	2900	3350
Начисление амортизации основных средств и НМА, используемых для строительства	2900	2420
Расчеты с подрядчиками и другими организациями за выполненные работы и оказанные услуги	2900	3310,3390
Формирование резерва на оплату отпусков	2900	3430
Отражение услуг основного и вспомогательного производств, относимых на строительство	2900	Счета раздела 8

Отражение первоначальной стоимости основных средств, принятых в эксплуатацию по окончании строительства	2410	2900
---	------	------

Последующие затраты

Последующие затраты, относящиеся к основным средствам, должны капитализироваться на текущую балансовую стоимость актива в той степени, в которой эти расходы увеличивают экономические выгоды от использования данного основного средства. Все другие последующие расходы должны признаваться как расходы в том периоде, в котором они понесены.

Затратами, возникающими в процессе эксплуатации объектов основных средств после первоначального признания, являются:

1. капитальные затраты;
2. частичное замещение компонентов основных средств;
3. затраты на текущий ремонт и обслуживание объекта основных средств.

1) Капитальные затраты

На протяжении срока эксплуатации объектов основных средств возникают последующие затраты, направленные на улучшение состояния объекта, повышающие его первоначально оцененные нормативные показатели, например срок службы, производственная мощность, качество применения, что ведет к увеличению будущих экономических выгод. Такие затраты увеличивают первоначальную стоимость основного средства.

Следующие критерии свидетельствуют об увеличении будущих экономических выгод:

- модификация, модернизация, реконструкция объекта основных средств, увеличивающая первоначально установленный срок его службы, производственную мощность, качество применения;
- усовершенствование оборудования (например, лабораторного) для достижения значительного улучшения качества.

Для оценки указанных выше критериев юридическое лицо прибегает к мнению технических специалистов, в компетенции которых находится проведение таких работ.

При удовлетворении вышеуказанных условий последующие затраты будут капитализироваться.

2) Частичное замещение компонентов основных средств

Затраты, понесенные при замене или обновлении части объекта основных средств, удовлетворяющие критериям признания объекта основных средств и приводящие к улучшению (повышению) первоначально принятых нормативных показателей функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта основных средств, рассматриваются как затраты на реконструкцию или модернизацию и подлежат капитализации. При этом затраты, понесенные при замене или обновлении части объекта основных средств, учитываются как приобретение нового отдельного актива, а балансовая стоимость замененного актива списывается.

3) Текущий ремонт и обслуживание основных средств

Затраты на текущий ремонт, эксплуатацию, содержание и техобслуживание зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и т.п., производимые в целях сохранения и поддержания технического состояния объекта, признаются текущими расходами в момент возникновения. Такие расходы классифицируются следующим образом:

1. расходы на содержание и техобслуживание зданий, оборудования и т.д.;

2. текущий ремонт - ремонт, связанный с поддержанием текущих нормативных показателей эксплуатации оборудования.

Затраты на повседневное содержание и техобслуживание объектов основных средств состоят главным образом из затрат на содержание персонала соответствующего подразделения юридического лица, затрат на услуги сторонних организаций, а также на расходные материалы и комплектующие части.

Затраты на ремонт и восстановление объектов основных средств, являющиеся следствием аварий и прочей порчи актива в результате неправильной эксплуатации, относятся к убыткам или при установлении виновного лица сумма ущерба подлежат к возмещению.

Составные части объектов основных средств, формирующие аварийный запас, обязательный для хранения на протяжении срока службы объекта основных средств, также учитываются в составе основных средств как объект основных средств, амортизируемый в течение срока, соответствующего периодичности обновления аварийного запаса. В случае если аварийный запас подлежит обновлению чаще чем каждые 12 месяцев, то он учитывается в составе оборотных активов как запасы.

Замена любой из составных частей конструктивно сочлененных основных средств, не выделенных в отдельный объект, является ремонтом и поэтому списывается на расходы.

Учет государственных субсидий и государственной помощи предусматривает, что балансовая стоимость объекта основных средств может быть уменьшена на сумму государственных субсидий, полученных организацией на их приобретение.

Корреспонденция счетов типовых операций на последующие затраты

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Затраты капитального характера, приводящие к улучшению (повышению) первоначально принятых нормативных показателей (срок службы, производственной мощности) и увеличивающие будущие экономические выгоды	2400	1300, 3300
Затраты по текущему ремонту и обслуживанию основных средств	8100, 8200,8300, 8400,7100, 7200	1300, 3300

Оценка после признания

Оценка после признания может осуществляться по модели учета по фактическим затратам.

Модель учета по фактическим затратам

После первоначального признания актива объектов основных средств, юридическое лицо ведет учет по фактической себестоимости (историческая стоимость) за вычетом накопленной амортизации основных средств и накопленных убытков от обесценения и применяет эту политику ко всему классу основных средств.

Метод амортизации

Амортизация основных средств юридическое лицо производится по равномерному (прямолинейному) методу, т.е. амортизируемая стоимость списывается ежемесячно в

равных суммах в соответствии с установленными нормами амортизации. Земля, незавершенное строительство, редкие и уникальные экземпляры библиотечного фонда не амортизируются.

Амортизация актива начинается тогда, когда он становится доступен для использования, т.е., когда его местоположение и состояние позволяют осуществлять его эксплуатацию в соответствии с намерениями юридического лица.

Метод прямолинейного (равномерного) списания применяется для тех объектов основных средств, для которых:

1) время является основным фактором, ограничивающим срок службы, а не моральное устаревание;

2) относительно постоянный объем периодической работы.

Согласно прямолинейному методу ежемесячная сумма амортизации определяется следующим образом:

$$\text{Ежемесячная сумма амортизации} = \frac{\text{Первоначальная стоимость}}{(\text{Срок полезной службы (лет)} / 12)}$$

Во время выполнения ремонта и текущего обслуживания актива объекта основных средств начисление амортизации не прекращается, кроме случая, когда он уже полностью с амортизирован. В этом случае, при применении прямолинейного метода амортизации актива на основе его использования, амортизационное начисление может равняться нулю, пока актив используется.

Выбранный метод начисления амортизации наиболее точно отражают расчетную схему потребления будущих экономических выгод, заключенных в активе. Выбранный метод применяется последовательно из периода в период, кроме случаев, когда происходит изменение в расчетной схеме потребления этих будущих экономических выгод.

Метод начисления амортизации подлежит пересмотру, в конце каждого финансового года, или, чаще, если обнаруживается значительное изменение в ожидаемой схеме потребления будущих экономических выгод, заключенных в активе. Такое изменение должно отражаться в учете перспективно и учетной политике как изменение в расчетной оценке.

Сумма начисленной амортизации учитывается на отдельных счетах амортизации основных средств.

Начисление амортизации

Начисление амортизации основных средств и библиотечных фондов (за исключением редких и особо ценных книг) производится ежемесячно, начиная с первого числа месяца, следующего за месяцем приобретения основного средства или его введения в эксплуатацию, и прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошло выбытие объекта основных средств или перевод основных средств в группу активов, предназначенных для продажи.

Расчет амортизации в случае изменения (увеличения) первоначальной стоимости производится исходя из балансовой стоимости объекта, увеличенной на величину последующих затрат. При этом амортизация начисляется на основе оставшегося пересмотренного срока полезного использования объекта основных средств.

Амортизационные начисления за каждый период должны признаваться в отчете о совокупном доходе, если только они не включаются в балансовую стоимость другого актива. Если заключенные в активе экономические выгоды поглощаются при производстве других активов, то такие амортизационные начисления включаются в балансовую стоимость этих активов.

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 оставшая 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 оставшей 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, 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.

Во время ремонта и текущего обслуживания основного средства начисление амортизации не прекращается.

Объекты основных средств юридического лица амортизируются на основе сроков службы, установленных в Таблице 2.

№ п/п	Основное средство группы	Описание	Срок амортизации (лет)
1	Земля	Земельные участки, на которых расположено юридическое лицо	Не амортизируется
2	Здания:		
2.1	Учебные корпуса	Главное учебное здание, многоцелевые аудитории	25-75
2.2	Исследовательские корпуса	Исследовательские корпуса	25-75
2.3	Общежития	Студенческие общежития	25-100
2.4	Прочие здания	Гараж для служебного транспорта	25-75
3	Сооружения:		
		Линии электропередачи и связи трубопроводы и газопроводы	
		Система водопровода и канализации	
3.1	Передаточные устройства	Структурированная кабельная система и система передачи данных	
		Спортивные сооружения	2-10
4	Машины и оборудование:		
4.1	Транспортные средства	Легковые автомобили, микроавтобусы, спецтехника	7-15

4.2	Офисное оборудование и вычислительная техника	Компьютеры и серверы всех видов, периферийные устройства и оборудование по обработке данных (принтеры, сканеры, плоттеры, накопители дисковые и ленточные, устройства резервного хранения информации) мультимедийные устройства, копировально-множительная техника.	3-5
		Ноутбуки	3-5
4.3	Лабораторное оборудование	Лабораторное оборудование	3-7
		Прочие лабораторные принадлежности	3-7
4.4	Медицинское оборудование	Медицинское оборудование	2-5
		Прочие медицинские принадлежности	2-5
4.5	Прочие машины и оборудование	Аналоговые АТС, телефонные коммутаторы всех типов	2-8
		Тепломеханическое и гидравлическое оборудование (двигатели, насосы, компрессоры и т.п.). Оборудование общего назначения, приборы электронные и электрические модемы, аналоговые телефонные аппараты, факсы, и.т.п.	2-7
		Прочее оборудование, не включенное в другие группы	2-7
		Лифты	5-10
5	Библиотечный фонд	Библиотечный фонд	4-8
6	Многолетние насаждения	Насаждения многолетние декоративные озеленительные на территории организации.	2-10
7	Прочие основные средства	Мебель (офисная, специального и жилого назначения, и прочее)	2-5
		Сейфы	2-10
		Металлические шкафы	2-10
		Производственный и пожарный инвентарь, приспособления, инструменты, система оповещения и сигнализации и т.д.	2-5
		Прочие, не включенные в другие группы	2-5

8	Незавершенное капитальное строительство	Строительство учебных корпусов, строительство исследовательских корпусов, строительство спортивных площадок, строительство общежитий и таунхаусов, строительство других инфраструктурных зданий и сооружений	Не амортизируется
----------	--	--	-------------------

Срок полезной службы

Сроком полезной службы основных средств является период времени, на протяжении которого юридическое лицо предполагает использовать актив.

Начисление амортизации свыше 100% стоимости основных средств не производится. Накопленная амортизация в размере 100% стоимости объектов основных средств, которые находятся в эксплуатации, не является основанием для списания их по причине полного износа.

В случае осуществления последующих затрат, улучшающих качественные характеристики основного средства сверх первоначально ожидаемых (то есть при проведении модернизации, реконструкции и т.п.), в результате чего ожидается получение больших экономических выгод, чем предполагалось ранее, производится пересмотр срока полезной службы.

Расчет амортизации в случае изменения (увеличения) первоначальной стоимости производится исходя из балансовой стоимости объекта, увеличенной на величину последующих затрат. При этом износ начисляется исходя из оставшегося пересмотренного срока полезного использования объекта основных средств.

Корреспонденция счетов типовых операций по начисленной амортизации

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
<i>Начисление амортизации относимой:</i>		
на расходы по реализации готовой продукции и оказанию услуг	8320	2420
на административные расходы	7210	2420
на накладные расходы основного и вспомогательного производств	8410	2420
на строительство, осуществляемое хоз.способом	2930	2420
на будущие отчетные периоды	1620	2420
Списание амортизации по выбывшим ОС	2420	2410
Начисление амортизации по основным средствам, сданным в операционную аренду	7450	2420
Корректировка сумм накопленной амортизации в результате дооценки основных средств	5420	2420

Обесценение основных средств

Срок полезного использования актива рассматривается на каждую отчетную дату.

При определении срока полезного использования учитываются все нижеследующие аспекты:

ожидаемое использование актива (ожидаемая мощность, физическая производительность актива);

ожидаемый физический износ, который зависит от производственных факторов, и программа по ремонту, обслуживанию и хранению актива в период простоя;

техническое или коммерческое устаревание, возникающее в результате изменений или модернизации объекта;

юридические или аналогичные ограничения на использование актива.

Срок полезного использования актива определяется с учетом ожидаемой полезности актива. Срок полезного использования может быть короче, чем срок экономической службы актива.

Ликвидационная стоимость объектов основных средств принимается равной нулю.

Балансовой стоимостью актива является сумма, в которой признается актив после вычета любой накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценения.

Убыток от обесценения подлежит признанию в качестве расхода непосредственно в отчете о прибылях и убытках на счете «Расходы по обесценению актива». В случае восстановления стоимости основного средства реверсирование убытка осуществляется на счете «Доходы от восстановления убытка от обесценения».

Убыток от обесценения, признанный в предшествующие периоды в отношении основного средства, подлежит реверсированию, если произошло изменение в оценках, использованных при определении возмещаемой суммы данного актива с момента признания последнего убытка от обесценения. В таком случае балансовая стоимость актива подлежит увеличению до его возмещаемой суммы. Это увеличение является реверсированием убытка от обесценения.

Балансовая стоимость основного средства, увеличенная за счет реверсирования убытка от обесценения, не может превышать балансовую стоимость, которая была бы определена (за вычетом амортизации), если бы в предыдущие годы для актива не признавался убыток от обесценения.

Прекращение признания основных средств

Юридическое лицо прекращает признание объектов основных средств и списывает их балансовую стоимость при выбытии или когда от эксплуатации таких основных средств не ожидается получение будущих экономических выгод.

Прекращение признания балансовой стоимости основных средств происходит в следующих случаях:

1. реализации неиспользуемых основных средств;
2. безвозмездной передачи другим организациям;
3. обмена основных средств;
4. передачи основных средств в финансовую аренду;
5. ликвидации основных средств в результате морального и физического износа;
6. ликвидации основных средств, не подлежащих восстановлению и ремонту после аварий, стихийных бедствий.

Прибыль или убыток, возникающие в связи с прекращением признания объекта основных средств, определяются как разность между чистыми поступлениями от выбытия, если таковые имеются, и балансовой стоимостью данного объекта, и отражается в отчете о прибылях и убытках отдельной строкой.

При выбытии объекта основных средств, в целях определения непригодности объектов вследствие физического и морального износа, в результате стихийных бедствий и аварий, приказом руководителя юридического лица создается постоянно действующая комиссия, в состав которой включаются руководители соответствующих структурных подразделений, а также лица, на которых возложена ответственность за сохранность основных средств. Комиссия производит осмотр объекта и устанавливает

непригодность его к восстановлению и дальнейшему использованию, выявляет лиц, допустивших преждевременное выбытие объекта из эксплуатации. Комиссия устанавливает причины списания и определяет возможность дальнейшего использования отдельных узлов, деталей, материалов списываемого объекта и оценивает их по ценам возможной реализации. Списание оформляется актами установленных форм.

При наличии материалов, полученных от ликвидации основных средств, оприходование их стоимости, отражается записью:

Дт 1311 «Прочие материалы»

Кт 6280 «Прочие доходы».

Корреспонденция счетов типовых операций по выбытию объектов основных средств

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
Списание основных средств при их выбытии (передача в финансовую аренду, ликвидации, реализации, недостачи и т.п.):		
- на балансовую стоимость	7410	2410
- на сумму накопленной амортизации	2420	2410
Списание основных средств в связи с прекращением деятельности:		
- на балансовую стоимость	7510	2410
- на сумму накопленной амортизации	2420	2410

Раскрытие информации

В финансовой отчетности должна раскрываться следующая информация по каждому классу основных средств:

- 1) основы оценки для определения балансовой стоимости;
- 2) используемые методы амортизации;
- 3) применяемые сроки полезного использования или нормы амортизации;
- 4) балансовая стоимость в брутто-оценке и накопленная амортизация основных средств (в совокупности с накопленными убытками от обесценения) на начало и на конец отчетного периода;
- 5) сверку балансовой стоимости на начало и конец соответствующего периода, отражающую:
 1. поступления;
 2. активы, классифицированные как предназначенные для продажи или включенные в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5;
 3. выбытие;
 4. увеличение или уменьшение стоимости, возникающие в результате переоценки и убытков от обесценения, отраженных или восстановленных в составе прочего совокупного дохода в соответствии с МСФО (IAS) 36;
 5. убытки от обесценения, включенные в состав прибыли или убытка в соответствии с МСФО (IAS) 36;
 6. убытки от обесценения, восстановленные в составе прибыли или убытка в соответствии с МСФО (IAS) 36;
 7. амортизацию;

8. чистые курсовые разницы, возникающие при пересчёте финансовой отчетности из функциональной валюты в отличную от нее валюту представления, в том числе при пересчёте отчетности иностранного подразделения в валюту представления отчитывающегося юридического лица;

9. прочие изменения.

Финансовая отчетность также должна раскрывать:

1) наличие и величину ограничений прав собственности на основные средства, а также основные средства, заложенные в качестве обеспечения исполнения обязательств;

2) сумму затрат, включённых в балансовую стоимость объекта основных средств в ходе его строительства;

3) сумму договорных обязательств по приобретению основных средств;

4) сумму компенсации, предоставленной третьими лицами в связи с обесценением, утратой или передачей объектов основных средств и включенной в состав прибыли или убытка, если такая сумма не раскрывается отдельно в отчете о совокупном доходе.

Также следующая информация уместна в финансовой отчетности:

1. балансовая стоимость временно простаивающих основных средств;

2. балансовая стоимость полностью с амортизированных активов, но еще находящихся в эксплуатации;

3. балансовая стоимость основных средств, активное использование которых прекращено и которые не классифицируются как предназначенные для продажи.

3.2. Долгосрочные активы, предназначенные для продажи

Определение

Долгосрочными активами, предназначенными для продажи, являются долгосрочные активы Общества (основные средства, нематериальные активы) и группы выбытия в случаях, когда:

1) такие активы на конец отчетного периода доступны для немедленной продажи в текущем состоянии на обычных условиях продажи таких активов;

2) их балансовая стоимость будет возмещена через продажу, а не дальнейшее использование;

3) вероятность продажи при этом высока;

4) предприняты меры для наличия и исполнения плана активного поиска покупателя и предложения к продаже на активном рынке;

5) определена цена, приближенная к справедливой стоимости активов, и ведутся мероприятия по продвижению активов для продажи потенциальным покупателям;

6) руководство имеет твердое намерение продать активы или группу выбытия;

7) продажа должна быть завершена в течение 12 месяцев, за редким исключением особых случаев.

Применимые термины

Генерирующая единица - наименьшая идентифицируемая группа активов, обеспечивающая поступления денежных средств, которые в значительной степени независимы от притоков денежных средств от других активов или групп активов.

Затраты на продажу - дополнительные затраты, которые прямо связаны с выбытием актива (или группы выбытия), за исключением финансовых затрат и расходов по налогу на прибыль.

Компонент организации - деятельность вместе с относимыми к ней денежными потоками, которая, с операционной точки зрения и в целях финансовой отчетности, может быть четко отделена от остальной части организации.

Твердое согласие на покупку - соглашение с несвязанной стороной, имеющее обязательное действие для обеих сторон и, как правило, обеспеченное правовыми санкциями, в котором: 1) указаны все важнейшие условия, в том числе цена и время операций, и 2) предусмотрены достаточно серьезные стимулы против неисполнения, придающие исполнению соглашения высокую степень вероятности.

Ценность использования - дисконтированная стоимость предполагаемых потоков денежных средств, возникновение которых ожидается от продолжающегося использования актива и от его выбытия в конце срока полезной службы.

Гарантийный взнос – денежная сумма в размере 15% от начальной цены объекта продажи, вносимая физическим или юридическим лицом для участия в торгах, но не более чем 30 000-кратного месячного расчетного показателя;

Метод торгов на понижение цены – метод, при котором стартовая цена понижается с объявленным шагом;

Электронный конкурс (далее – конкурс) – торги по продаже имущества национальных управляющих холдингов, национальных холдингов и иных контролируемых национальными управляющими холдингами юридических лиц на веб-портале реестра, при которых участникам соответствующим условиям конкурса предоставляется возможность повысить свои ценовые предложения на аукционе на повышение цены;

Конкурсная заявка – предложение, представляемое участником в составе заявки на участие в конкурсе, составленное согласно извещению о торгах и иным документам продавца, содержащее комплексное описание условий приобретения объекта продажи для принятия комиссией решения о допуске участников конкурса к аукциону на повышение цены;

Минимальная цена – цена, ниже которой объект продажи не может быть продан;

Начальная цена - цена, устанавливаемая продавцом с учетом отчета об оценке независимого оценщика;

Продавец (лицо, производящее отчуждение имущества) – физическое или юридическое лицо (собственник объекта продажи и/или уполномоченное им лицо) зарегистрированное в порядке, установленном в договоре об оказании электронных услуг по проведению торгов на веб-портале реестра, заключенном с организатором;

Объект продажи – имущество, выставленное продавцом на торги;

Организатор – акционерное общество «Информационно-учетный центр», заключившее с продавцом договор об оказании электронных услуг по проведению торгов на веб-портале реестра;

Победитель – участник аукциона, предложивший наиболее высокую цену за объект продажи и подписавший протокол об итогах торгов; участник тендера (закрытого тендера), который согласился с тендерными условиями и подписал протокол об итогах торгов; участник, соответствующий условиям конкурса, который предложил наиболее высокую цену за объект продажи на аукционе на повышение цены и подписавший протокол об итогах торгов, участник тендера, первым подавший электронную заявку и подписавший протокол о результатах торгов;

Покупатель – победитель торгов, подписавший договор купли-продажи;

Стартовая цена – цена, с которой начинаются торги по каждому объекту продажи;

Текущая цена – цена объекта продажи, складывающаяся в ходе аукциона;

Торги - вид продажи имущества;

Закрытый тендер - тендер, на котором принимает участие ограниченный круг участников;

Тендер - форма торгов, при которой участники заявляют свои ценовые предложения, загружаемые в закрытый электронный конверт на специально отведенной веб-странице реестра;

Участник – физическое или юридическое лицо, зарегистрированное в установленном настоящим Регламентом порядке для участия в торгах;

Цена продажи – окончательная цена объекта продажи, уст
ановленная в результате торгов;

Электронная цифровая подпись (далее - ЭЦП) - набор электронных цифровых символов, созданный средствами электронной цифровой подписи и подтверждающий достоверность электронного документа, его принадлежность и неизменность содержания.

Не допускается продажа имущества, на которое в установленном законодательством Республики Казахстан порядке за продавцом не зарегистрировано право собственности, либо на которое наложено обременение.

Продавец обеспечивает охрану и контроль за продаваемым на торгах имуществом и несет ответственность за его сохранность и достоверность сведений по имуществу до перехода прав собственности к покупателю.

Классификация

Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, подразделяются на следующие группы:

1) Долгосрочные активы юридического лица (основные средства, нематериальные активы) и группы выбытия, классифицированные как предназначенные для продажи по решению руководства при соблюдении следующих условий: балансовая стоимость будет возмещена посредством продажи, а не их дальнейшего использования; 2) активы должны быть доступны для немедленной продажи в их текущем состоянии; 3) продажа должна характеризоваться высокой степенью вероятности.

2) Долгосрочные активы, приобретенные исключительно с целью последующей продажи при выполнении следующих условий: 1) предположительно продажа совершится в течение 12 месяцев с момента классификации в категорию долгосрочных активов, предназначенных для продажи; 2) высокая степень вероятности того, что другие критерии классификации, которым активы не удовлетворяют на дату приобретения, будут соблюдены в периоде, не превышающем 3 месяца.

Прекращенная деятельность - это компонент юридического лица, который либо уже выбыл, либо классифицирован как предназначенный для продажи при соответствии следующим критериям: 1) представляет собой отдельное крупное направление деятельности или географический район, в котором осуществляется деятельность; 2) включен в единый скоординированный план выбытия отдельного направления деятельности или отказа от географического района, в котором осуществляется деятельность; либо 3) является дочерней организацией, приобретенной исключительно с целью перепродажи.

Вероятность продажи считается высокой, когда отвечает следующим критериям:

✓ руководство намерено осуществить план продажи и ведет активный поиск покупателей;

✓ цена предложения актива сопоставима с его текущей справедливой стоимостью;

✓ продажу предполагается осуществить в течение одного года с момента классификации; при этом существенные изменения плана продажи или его аннулирование должны быть маловероятны.

Период завершения плана продажи может превысить один год в связи с возникшими событиями или обстоятельствами, неподконтрольными возникли обстоятельства, которые рассматривались ранее как маловероятные в течение первоначального двенадцатимесячного периода, и в результате они препятствуют завершению сделки к намеченному сроку. При этом продавцом предприняты необходимые меры для реагирования на изменившиеся обстоятельства, актив предлагается на рынке по обоснованной цене, скорректированной на новые условия, руководство однозначно намерено продать долгосрочный актив, который доступен для немедленной продажи в текущем состоянии.

Операции по продаже включают обмен одних долгосрочных активов на другие долгосрочные активы, когда такой обмен является коммерческой сделкой по своей сути, т.е. структура ожидаемых от полученного актива денежных потоков (риск, сроки и сумма) отличается от структуры денежных потоков, которые генерировались переданным активом, и разница между ожидаемыми притоками и справедливой стоимостью обмененных активов значительна.

Запрещается классифицировать долгосрочный актив как предназначенный для продажи, если юридическое лицо намерена от него отказаться, так как балансовая стоимость такого актива будет возмещаться главным образом за счет его дальнейшего использования. Долгосрочные активы, от которых предполагается отказаться, включают долгосрочные активы, которые предполагается использовать до конца срока их полезной службы, а также долгосрочные активы, которые предполагается списать без продажи. Временно неиспользуемый долгосрочный актив не относится к активам, от которых юридическое лицо намерено отказаться.

Признание и оценка

Предназначенные для продажи активы, перестают классифицироваться как таковые, если критерии признания более не соблюдаются.

Общество оценивает долгосрочный актив, классифицированный как предназначенный для продажи, по наименьшей из двух величин:

- 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 «предназначены для продажи»;
- 2) справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу.

В случае если ожидается, что продажа состоится более чем через год, Общество обязано оценивать затраты на продажу по их дисконтированной стоимости. Любые возникающее со временем возрастание дисконтированной стоимости затраты на продажу отражаются в отчете о совокупном доходе как затраты на финансирование.

Непосредственно перед первоначальной классификацией актива в качестве предназначенного для продажи значение балансовой стоимости данного актива должно оцениваться в соответствии с разделом «Основные средства» и «Нематериальные активы».

Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, классифицируются как краткосрочные, так как предполагаемый срок реализации таких активов составляет менее двенадцати месяцев.

Долгосрчный актив, классифицированный как предназначенный для продажи, не должен амортизироваться.

Убытки от обесценения

Юридическое лицо должно признавать убыток от обесценения применительно к любому первоначальному или последующему приведению стоимости долгосрчных активов к справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу, при условии, что он не был признан ранее.

Юридическое лицо должно признавать любую прибыль от последующего увеличения справедливой стоимости актива за вычетом затрат на продажу, но только в сумме, не превышающей накопленный убыток от обесценения, который был признан в соответствии с принципами обесценения активов, изложенными в разделе «Обесценение активов».

Прибыль или убыток, своевременно не признанный к дате продажи долгосрчного актива, классифицированного как предназначенный для продажи, признется на дату выбытия актива.

Изменение в плане продажи

Если критерии классификации актива в качестве предназначенного для продажи не выполняются, в связи с изменением плана продаж, актив выводится из этой категории и оценивается по наименьшей из двух величин:

1) его балансовой стоимости до классификации в качестве долгосрчного актива, предназначенного для продажи, с корректировкой на сумму амортизации, которая была бы признана, если бы данный актив не был классифицирован как предназначенный для продажи;

2) его возмещаемой суммы на дату принятия решения о прекращении продажи.

После принятия решения о прекращении продажи и отмены классификации долгосрчного актива в качестве предназначенного для продажи, юридическое лицо учитывает сумму необходимой корректировки балансовой стоимости актива в составе прочих доходов и расходов в периоде, в котором больше не удовлетворяются критерии признания актива как предназначенного для продажи.

Раскрытие информации

В финансовой отчетности представляется следующая информация:

1) отдельно от других активов, отраженных в отчете о финансовом положении, представляются: долгосрчные активы, классифицированные как предназначенные для продажи, и активы, определенные в выбывающую группу, классифицированные как предназначенные для продажи (в составе текущих активов);

2) активы и обязательства выбывающей группы не должны взаимозачитываться и отражаться как сальдированный результат. Необходимо отразить обязательства, определенные в выбывающую группу, классифицированные как предназначенные для продажи (в составе краткосрчных обязательств) отдельно от прочих обязательств в отчете о финансовом положении;

3) основные классы активов и обязательств, классифицированных как предназначенные для продажи, представляются отдельно непосредственно в отчете о финансовом положении или в примечаниях к финансовой отчетности;

4) в отношении долгосрчных активов (или выбывающей группы), предназначенных для продажи, необходимо представить следующую информацию:

- ✓ описание соответствующих долгосрочных активов (или выбывающей группы);
 - ✓ описание фактов и обстоятельств ожидаемого выбытия активов, а также ожидаемый способ и ожидаемое время выбытия;
 - ✓ доход или убыток, признаваемые в результате переоценки по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу, а в случае если они не представлены отдельно в отчете о совокупном доходе, указать строку отчета о совокупном доходе, по которой отражен этот доход или убыток;
 - ✓ сегмент, в котором отражен долгосрочный актив (или выбывающая группа) в соответствии с МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты», если применимо;
- 5) если долгосрочный актив (или выбывающая группа) перестает классифицироваться как предназначенный для продажи, необходимо привести описание фактов и обстоятельств, которые привели к решению об изменении планов по продаже долгосрочного актива (или выбывающей группы) вместе с описанием воздействия этого решения на финансовые результаты за данный отчетный период и за другие периоды, представленные в финансовой отчетности.

Корреспонденция счетов типовых операций разделу «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Земля, здания и сооружения, предназначенные и подготовленные к реализации	1510	2310
Нематериальные активы, предназначенные для реализации	1510	2730
Перевод основных средств в долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и долгосрочные активы, сформированные в группы на выбытие, по балансовой стоимости	1510 1520	2410 2410
В связи с изменением проекта строительства подготовлено к реализации ранее приобретенное оборудование, требующее монтажа	1510	2930
Приобретение оборудования для последующей продажи	1510	3310 - 3340
Подготовлен для продажи отдельный цех, филиал со всем оборудованием	1520	2310, 2410
Списание балансовой стоимости долгосрочных активов, предназначенных для продажи, при их выбытии	7410	1510, 1520
Списание расходов от обесценения активов	7420	1510 - 1520
Восстановление убытка от обесценения	1510, 1520	6240

3.3. Нематериальные активы

Общие положения

Нематериальные активы юридического лица представляют собой неденежные (немонетарные) активы, которые имеют следующие признаки: 1) отсутствие физической формы; 2) идентифицируемость; 3) контроль юридического лица над активом, т.е. контроль над выгодами от его использования.

Признак «идентифицируемости» предполагает, что актив может быть отделен от юридического лица (актив может быть продан, передан на лицензирование и др.), а также позволяет определять отличие нематериального актива от деловой репутации.

Следовательно, нематериальный актив должен удовлетворять следующим критериям:

а) может быть отделен от юридического лица для последующей продажи, передачи, лицензирования, сдачи в аренду или обмена в индивидуальном порядке.

б) возникает из договорных или других юридических прав вне зависимости от того, являются ли эти права передаваемыми или отделяемыми от юридического лица или других прав и обязанностей.

Признак «контроля» предполагает, что юридическое лицо имеет право на получение будущих экономических выгод, связанных с активом и может ограничить доступ сторонних организаций и лиц к активу. В данном случае, юридические права на нематериальный актив являются подтверждением наличия контроля над активом. Отсутствие юридических прав усложняет подтверждение контроля, но не означает его отсутствия. Например, при разработке модели или чертежа, права на данную разработку могут быть не зарегистрированы, но находиться под полным контролем юридического лица.

Определения

Деловая репутация - это актив, представляющий будущие экономические выгоды от других активов, которые приобретены при объединении организаций и которые не могут быть индивидуально идентифицированы и отдельно признаны.

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

Разработки - это применение знаний для планирования или конструирования новых или существенно улучшенных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг до начала их применения.

Стоимость, специфичная для конкретной организации - это дисконтированная стоимость потоков денежных средств, которые, согласно ожиданиям организации, возникает либо в связи с использованием актива и его выбытием в конце срока его полезной службы, либо в связи с погашением обязательства.

Остаточная (ликвидационная) стоимость нематериального актива - это расчетная сумма, которую юридическое лицо получил бы на текущий момент от реализации актива за вычетом предполагаемых затрат на выбытие, если бы данный актив уже достиг того возраста и состояния, в котором, как можно ожидать, он будет находиться в конце срока полезной службы.

Срок полезной службы нематериального актива определяется одним из нижеприведенных способов:

1) как период времени, на протяжении которого юридическое лицо предполагает использовать актив; или

2) исходя из количества единиц продукции, которое юридическое лицо предполагает получить при использовании актива.

Классификация

В зависимости от цели использования и природы нематериальные активы юридического лица подразделяются на следующие группы:

Коды	Группы	Срок полезной службы (лет)
1	Программное обеспечение	5
2	титульные и издательские, авторские права	5
3	кинофильмы и аудио-видеоролики о юридическим лицом	5

4	патенты, лицензионные соглашения юридического лица	5
5	внутренние нематериальные активы	5
6	программные продукты, используемые для научно-исследовательских работ и/или отделяемые для дальнейшей продажи	5

В зависимости от срока полезного использования нематериальные активы подразделяются на активы с определенным и с неопределенным сроком полезной службы.

Признание

Признание нематериального актива осуществляется если: 1) вероятно, что будущие экономические выгоды, относящиеся к этому активу, будут поступать в юридическое лицо. Получение будущих экономических выгод, поступающих от использования этого актива предполагает, что юридическое лицо контролирует актив, т.е., может ограничить доступ сторонних организаций и лиц к этим выгодам; 2) себестоимость актива может быть достоверно оценена.

Для оценки степени определенности, связываемой с поступлением будущих экономических выгод от использования актива, необходимо использовать профессиональное суждение на основании данных, имеющих на дату первоначального признания, и отдавая приоритет данным из внешних источников.

Приобретенный нематериальный актив первоначально оценивается по себестоимости.

Таким образом, основанием для признания нематериального актива является:

- 1) идентифицируемость актива;
- 2) поступления будущих экономических выгод от его использования;
- 3) возможность определить его себестоимость.

Нематериальные активы юридического лица подразделяются на:

- 1) внутренне созданные;
- 2) полученные от сторонних организаций (включая приобретенные отдельно или как часть объединения юридического лица, безвозмездно полученные).

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).

Внутренне созданные нематериальные активы

Нематериальный актив является внутренне созданным, если актив был либо

1) создан сотрудниками юридического лица или сторонней организацией по договору для юридического лица, либо 2) приобретен у третьей стороны в незавершенном состоянии и доработан в юридическом лице.

Для того чтобы определить, удовлетворяет ли внутри созданный нематериальный актив критериям признания, необходимо подразделить процесс создания актива на стадию исследований и стадию разработок.

В случае если юридическое лицо не может разграничить стадию исследований и стадию разработок в рамках внутреннего проекта по созданию нематериального актива, то все затраты на такой проект учитываются как понесенные на стадии исследований и списываются на расходы периода.

Этап разработки

Разработки представляют собой применение результатов научных исследований и других знаний для планирования или моделирования производства новых или обладающих существенно улучшенными свойствами материалов, продукции, процессов до начала коммерческого производства или использования, например:

- проектирование, создание и тестирование предварительных образцов и моделей до их производства или использования;
- проектирование инструментов, шаблонов, трафаретов и клише с использованием новой технологии;
- проектирование, создание и эксплуатация пилотного оборудования в масштабах, не являющихся экономически обоснованными для коммерческого производства;
- проектирование, создание и тестирование выбранных вариантов новых или усовершенствованных материалов, приборов, продуктов, процессов, систем или услуг.

В случае если нематериальный актив, создаваемый внутри юридического лица, возникает на стадии разработки (или из стадии разработок в рамках внутреннего проекта), то непосредственно относящиеся к этому затраты должны капитализироваться с даты, когда юридическое лицо способно продемонстрировать все нижеизложенные условия:

- техническую возможность завершить нематериальный актив, так что его будет возможно использовать или продать;
- свое намерение завершить создание нематериального актива и использовать или продать его;
- свою способность использовать или продать нематериальный актив;
- то, каким образом нематериальный актив будет приносить будущие экономические выгоды, существование рынка для результатов нематериального актива или самого нематериального актива, или, если предполагается его внутреннее использование, полезность такого нематериального актива;
- доступность адекватных технических, финансовых и других ресурсов для завершения разработки и для использования или продажи нематериального актива;

- способность надежно оценить затраты, относящиеся к разработке нематериального актива.

Внутренне созданные торговые марки, титульные данные, издательские права, списки клиентов и аналогичные статьи не подлежат признанию в качестве нематериальных активов, так как затраты на их создание по сути относятся на развитие организации в целом.

Внутренне созданные торговые марки, титульные данные, издательские права, списки клиентов и аналогичные статьи не подлежат признанию в качестве нематериальных активов, так как затраты на их создание по сути относятся на развитие организации в целом.

Себестоимость внутренне созданного нематериального актива

Себестоимость нематериального актива, созданного собственными силами, представляет собой все затраты, непосредственно связанные и необходимые для создания, производства и подготовки актива, чтобы он мог функционировать в соответствии с намерениями руководства.

Признание себестоимости нематериального актива начинается с даты, с которой актив соответствует следующим критериям:

- 1) существует вероятность поступления будущих экономических выгод, связанных с активом;
- 2) себестоимость оценки может быть надежно оценена;
- 3) юридическое лицо способно продемонстрировать условия, изложенные выше.

Примеры прямых затрат, которые непосредственно связаны с активом, следующие:

- затраты на материалы и услуги, использованные или потребленные при производстве нематериального актива;
- затраты за услуги подрядных организаций, связанные с выполнением работ при создании нематериального актива;
- затраты на вознаграждения работникам, уплачиваемые в связи с созданием нематериального актива, включая отчисления необходимых удержаний и выплат;
- стоимость оборудования и специальной оснастки, предназначенной для использования в качестве объектов испытаний и исследований;
- амортизация объектов основных средств и нематериальных активов, используемых при выполнении работ при создании нематериального актива;
- затраты на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других объектов основных средств и иного имущества; суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с созданием нематериального актива;
- плата за регистрацию юридического права;
- амортизация патентов и лицензий, использованных при создании нематериального актива;
- затраты на привлечение заемных средств, если создаваемый актив является квалифицируемым активом (см. раздел «Затраты по займам»);
- иные затраты, непосредственно связанные с выполнением работ и услуг при создании нематериального актива

Не входят в себестоимость внутренне созданного нематериального актива и включаются в расходы периода по мере их возникновения:

- затраты на продажу, административные и прочие расходы, кроме тех, которые могут быть непосредственно отнесены на подготовку актива к использованию;

- потери от неэффективного использования ресурсов и первоначальные операционные убытки, имевшие место до достижения плановой производительности;
- затраты на подготовку персонала, связанных с использованием актива.

Если актив не соответствует критериям признания нематериального актива на стадии разработки, все понесенные затраты относятся на расходы в отчете о прибылях и убытках.

Полученные от сторонних организаций нематериальные активы

При приобретении нематериального актива за денежные средства, себестоимость отдельно приобретенного нематериального актива включает:

- покупную цену, в том числе импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку после вычета торговых скидок;
- любые прямые затраты по приведению актива в рабочее состояние для использования по назначению.

Прямые затраты, непосредственно связанные с подготовкой актива к использованию по назначению, включают:

- затраты на вознаграждение работникам, возникающие непосредственно в связи с приведением актива в рабочее состояние;
- оплату профессиональных услуг, предоставленных непосредственно в связи с приведением актива в рабочее состояние;
- затраты на проверку надлежащего функционирования актива.

Капитализация затрат прекращается, когда актив находится в состоянии, необходимом для того, чтобы он мог функционировать в связи с намерениями руководства юридического лица. Это может произойти до момента его фактического ввода в эксплуатацию.

Не считаются частью первоначальной стоимости отдельно приобретенного нематериального актива следующие затраты:

- затраты на введение нового продукта или услуги, включая затраты на рекламную деятельность;
- затраты на ведение деятельности в новом месте или с новой категорией клиентов, включая затраты на обучение персонала;
- административные и прочие общехозяйственные расходы;
- затраты, понесенные при использовании или перемещении нематериального актива;
- затраты, понесенные в течение периода, когда актив, способен функционировать в соответствии с намерениями руководства юридического лица, по каким-либо причинам еще не введен в эксплуатацию.

Если оплата за нематериальный актив производится с отсрочкой на период, превышающий двенадцать месяцев, то стоимость объекта нематериальных активов определяется как дисконтированная стоимость будущих денежных платежей, относящихся к погашению обязательства за приобретаемый нематериальный актив. Разница между ценой в эквиваленте денежных средств и общей суммой платежа признается как финансовые затраты за период, в течение которого погашается задолженность за приобретенный нематериальный актив.

Безвозмездно полученные нематериальные активы оцениваются по справедливой стоимости полученного актива и признаются в бухгалтерском учете следующим образом:

юридическое лицо оценивает на соответствие критериям нематериального актива, а также оценке рискам (в какой мере он приобретает риски и выгоды владения активом

- если по условиям договора выгоды и риски от владения активом переходят юридическому лицу в момент подписания акта приема-передачи), то поступление актива

отражается на дату передачи актива по акту, и оценка справедливой стоимости осуществляется на дату подписания акта;

-если по условиям договора юридическое лицо получило все или большую часть выгод от владения активом, но риски связанные с владением актива, остаются на передающей стороне до момента государственной регистрации перехода права собственности, то поступление актива отражается на дату регистрации, и оценка справедливой стоимости осуществляется на дату регистрации.

Справедливая стоимость определяется с помощью сторонних организаций или самостоятельно юридическим лицом на дату перехода выгод и рисков владения активом, и в соответствии с условиями договора (на дату подписания акта приема-передачи; на дату получения контроля; на дату регистрации и т.д.).

При самостоятельном определении справедливой стоимости специалисты юридического лица рассматривают информацию о рыночной цене на аналогичные нематериальные активы с учетом индивидуальных характеристик и особенностей получаемых активов, для которых определяется справедливая стоимость.

Технические специалисты анализируют данные из различных внешних источников (например, прайс-листы поставщиков лицензированного программного оборудования).

Объединение

На дату приобретения приобретающая сторона должна отдельно отразить нематериальный актив приобретаемого предприятия в соответствии с МСФО (IFRS) 3 «Объединение предприятий», если: 1) он соответствует определению нематериального актива; 2) его справедливая стоимость поддается достоверной оценке.

Себестоимость нематериального актива, приобретенного в рамках объединения предприятий, определяется как его справедливая стоимость на дату приобретения. Себестоимость или балансовая стоимость.

При отсутствии активного рынка для нематериального актива его справедливая стоимость равна сумме, которую организация уплатила бы за этот актив на дату приобретения при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку и независимыми друг от друга сторонами на основании наилучшей имеющейся информации. При определении этой суммы организация учитывает итоги недавних операций по аналогичным активам.

В случае затруднения при самостоятельном определении справедливой стоимости нематериального актива, приобретаемого в рамках объединения предприятий, юридическое лицо привлекает профессионального оценщика.

Нематериальный актив признается в финансовой отчетности организации-покупателя на дату приобретения отдельно от деловой репутации независимо от того, был ли он отражен в финансовой отчетности приобретенного предприятия до объединения, например, товарные знаки, фирменные наименования, клиентская база и т.п.

При наличии у приобретаемой стороны незавершенного проекта исследований и разработок, находящегося в процессе осуществления, приобретающая сторона признает его в качестве актива отдельно от деловой репутации, если он соответствует определению нематериального актива, то есть: 1) является ресурсом, контролируемым организацией в результате прошлых периодов, от которого ожидается получение экономической выгоды в будущем; 2) является идентифицируемым, т.е. является отделяемым или возникает из договорных или других юридических прав.

Последующие затраты на такой проект, приобретенный при объединении предприятий или отдельно и признанный в качестве нематериального актива:

признаются расходами в период возникновения, если являются затратами на исследования;

признаются расходами в период возникновения, если являются затратами на разработку, но не удовлетворяют критериям признания в качестве нематериального актива в стадии разработки;

капитализируются на балансовую стоимость приобретенного при объединении предприятий проекта в области исследований или разработок, если являются затратами на разработки и удовлетворяют критериям признания нематериального актива в стадии разработки.

Последующий учет

После первоначального признания нематериальные активы отражаются по себестоимости за вычетом накопленной амортизации и любых накопленных убытков от обесценения.

Специфика приобретенных или внутренне созданных нематериальных активов такова, что в большинстве случаев приращение или частичная замена таких активов не производится, т.е. последующие затраты, понесенные после первоначального признания, в редких случаях капитализируются в балансовой стоимости нематериальных активов.

Затраты на нематериальные активы подлежат признанию в качестве расхода при их возникновении, кроме случаев когда:

они формируют часть себестоимости нематериального актива, который отвечает критериям признания; либо

соответствующая статья приобретается при объединении предприятий и не может быть признана как нематериальный актив. Если это происходит, то они формируют часть суммы, признаваемой в качестве деловой репутации на дату приобретения.

Примерами затрат, признаваемых расходами в периоде, в котором они понесены являются следующие: учредительские расходы, такие как затраты на юристов и секретариат, понесенные при учреждении юридического лица; затраты на открытие новых операций или ввод новых процессов; затраты на рекламу и продвижение услуг; затраты на подготовку персонала; затраты на передислокацию или реорганизацию части всего юридического лица.

Затраты на внутренне созданный нематериальный актив, которые были первоначально признаны в качестве расхода, не могут быть признаны частью себестоимости нематериального актива в последующие периоды.

Обесценение

Оценка возмещаемой стоимости деловой репутации и нематериальных активов, не имеющих конечного срока полезного использования, а также нематериальных активов в разработке («незавершенное строительство») вне зависимости от наличия или отсутствия признаков обесценения, проводится на ежегодной основе.

Оценка возмещаемой стоимости других нематериальных активов производится лишь в том случае, если на конец отчетного периода были выявлены признаки обесценения таких активов.

После признания убытка от обесценения амортизационные отчисления по нематериальному активу корректируются в будущих периодах для распределения измененной балансовой стоимости актива на систематической основе на протяжении оставшегося срока полезной службы.

Сумма убытка от обесценения признается в составе прочих расходов текущего периода, когда было выявлено обесценение.

На каждую отчетную дату юридическое лицо выявляет наличие или отсутствие признаков того, что убыток от обесценения, признанный в предшествующие периоды в отношении актива, возможно, больше не существует или уменьшился.

В случае выявления одного или нескольких признаков того, что необходимо восстановление ранее признанного убытка от обесценения (см. раздел «Обесценение активов»), юридическое лицо признает доход от восстановления ранее признанного убытка от обесценения в отчете о совокупном доходе в статье «Прочие доходы».

Новая стоимость нематериального актива после восстановления убытка от обесценения не должна превышать балансовую стоимость до обесценения за вычетом суммы амортизации, которая начислялась бы в отсутствие обесценения, признанного в предыдущие периоды.

Амортизационные отчисления от увеличенной стоимости актива должны корректироваться для будущих периодов, чтобы распределить измененную балансовую стоимость актива на систематической основе в течение оставшегося срока его полезной службы.

Срок полезного использования нематериального актива.

Технические специалисты юридического лица должны оценить, является ли срок полезного использования нематериального актива ограниченным или неограниченным.

В процессе экспертизы нематериальный актив может иметь неограниченный срок полезного использования, если невозможно определить предвидимый предел периода, в течение которого данный актив будет генерировать в чистые притоки денежных средств. Нематериальный актив с неограниченным сроком полезного использования не амортизируется.

Если в последующие периоды произойдет изменение обстоятельств или событий, на основании которых срок полезной службы актива считался неопределенным, соответственно изменится оценка срока с неопределенного на определенный. Такое изменение отражается в учете перспективно как изменение в бухгалтерской оценке согласно МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки».

Изменение срока полезной службы нематериального актива с неограниченного на ограниченный свидетельствует о возможном обесценении данного актива. В результате, актив должен тестироваться на предмет обесценения путем сопоставления его возмещаемой суммы с балансовой стоимостью, и любое превышение балансовой стоимости над возмещаемой суммой признается в качестве убытка от обесценения.

Нематериальный актив с ограниченным сроком полезного использования амортизируется на протяжении конкретного срока, на определение которого влияют экономические и правовые факторы, указывающие в первом случае период, в течение которого юридическим лицом будут получены будущие экономические выгоды, а во втором - период, в течение которого юридическое лицо контролирует доступ к этим выгодам.

При определении срока полезной службы нематериального актива должны учитываться следующие факторы:

- предполагаемый способ использования нематериального актива юридического лица;
- характерный жизненный цикл актива;
- технические, технологические или другие типы устаревания;
- стабильность отрасли, в которой используется актив, и изменения в рыночном спросе на товары или услуги, получаемые в результате использования актива;
- предполагаемые действия конкурентов;

- величина (уровень) затрат на улучшение нематериального актива, необходимых для получения будущих экономических выгод от нематериального актива, а также возможности и намерения организации по достижению такого уровня затрат;
- период осуществления контроля над нематериальным активом, а также юридические или аналогичные ограничения на использование нематериального актива, такие как даты истечения соответствующих договоров;
- зависит ли срок полезной службы нематериального актива от сроков полезной службы других активов юридического лица.

Срок полезной службы нематериального актива, возникающего из договорных или иных юридических прав, например лицензии, не должен превышать периода действия таких прав, но может быть короче, в зависимости от продолжительности периода, в течение которого юридическое лицо рассчитывает использовать актив. Если срок договорных или других юридических прав может быть возобновлен/продлен, то срок полезной службы нематериального актива должен включать периоды возобновления только при наличии свидетельств о том, что возобновление будет осуществлено без существенных затрат.

Юридическое лицо может ежегодно пересматривать срок полезной службы нематериальных активов с ограниченным сроком использования. В случае выявления изменений в оценке сроков службы нематериальных активов производится соответственно изменение периода амортизации, которое учитывается как изменение в расчетной оценке путем корректировки амортизационных начислений за текущий и будущие периоды.

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 полезного использования.

Прекращение признания

Прекращение признания нематериального актива наступает при выбытии или когда от его использования и последующего выбытия не ожидается никаких будущих экономических выгод.

Прибыль или убыток, полученные в результате реализации нематериального актива или выбытия по другим причинам, определяются как разность между чистыми поступлениями от выбытия (если имеются) и балансовой стоимостью актива на дату прекращения признания.

Выбытие нематериального актива может иметь место в различных случаях (например, в результате продажи, заключения договора финансовой аренды или дарения). При определении даты выбытия такого актива предприятие применяет критерии, установленные в МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» для признания выручки от

продажи товаров. МСФО (IAS) 17 применяется в тех случаях, когда выбытие имеет место в результате продажи с обратной арендой.

Балансовой стоимостью нематериального актива является его первоначальная стоимость за минусом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения., в случае переоценки его справедливая стоимость.

Прибыль или убыток от выбытия нематериального актива признаются в отчете о совокупном доходе как доход или расход периода, в котором произошло списание и выбытие нематериального актива.

Раскрытие информации

В финансовой отчетности юридического лица раскрывается следующая информация:

- ✓ для нематериальных активов с определенным сроком полезной службы указывается срок полезной службы и применяемый метод амортизации;
- ✓ валовая балансовая стоимость и накопленная амортизация (агрегированная с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец периода.

Приводится сверка балансовой стоимости по каждому классу нематериальных активов, с разграничением между:

- ✓ активами, произведенными внутри юридического лица;
- ✓ прочими нематериальными активами.

По нематериальным активам с неопределенным сроком полезной службы раскрывается следующее: балансовая стоимость и обоснование неопределенности срока полезного использования. Приводится описание, балансовая стоимость и оставшийся срок амортизации отдельных объектов нематериальных активов, которые являются существенными для финансовой отчетности юридического лица в целом.

Раскрывается следующая информация: факт существования и суммы нематериальных активов, право собственности на которые ограничено; стоимость нематериальных активов, используемых в качестве залога выполнения обязательств. Для нематериальных активов, приобретенных за счет государственных субсидий и первоначально учтенных по справедливой стоимости, должна раскрываться следующая информация: справедливая стоимость, по которой первоначально были учтены указанные объекты; балансовая стоимость этих активов с указанием того, что нематериальные активы учитываются по фактической стоимости за вычетом амортизации. Дополнительно можно раскрыть: а) полностью самортизированные, но еще используемые активы; б) подробности по значительным объектам нематериальных активов, которые контролируются юридическим лицом, но не учитываются в составе активов, так как не удовлетворяют критериям признания.

Корреспонденция счетов типовых операций по Разделу 2730 «Нематериальные активы»

Приобретение нематериальных активов в счет выданных подотчетных сумм	2730	1250
Приобретение нематериальных активов у физических лиц и организаций	2730	3310, 3390, 4110, 4170
Возврат нематериальных активов, не соответствующих условиям поставки	3310, 3390, 4110, 4170	2730
Безвозмездное поступление нематериальных активов от физических лиц и организаций	2730	6280
Списание балансовой стоимости нематериальных активов при выбытии	2740, 7410	2730, 2730

Начисление амортизации нематериальных активов на стоимость незавершенного производства	2930	2740
Начисление амортизации нематериальных активов на расходы	7110, 7210, 8040	2740
Обесценение нематериальных активов	7420	2730
Восстановление обесценения нематериальных активов	2730	6240
Увеличение стоимости нематериальных активов в результате произведенной переоценки	2730 2740	5320 5320
Уменьшение стоимости нематериальных активов в результате произведенной переоценки в пределах ранее произведенной переоценки	5320 2740	2730 5320
Уменьшение первоначальной стоимости нематериальных активов в результате произведенной переоценки сверх сумм ранее произведенной переоценки или в случае, когда переоценка ранее не производилась	7470 2740	2730 6280

3.4. Финансовые активы и обязательства

1. Определения

Финансовый инструмент - это договор, в результате которого возникает финансовый актив у одного юридического лица и финансовое обязательство или долевой инструмент - у другого предприятия. **Финансовый актив** - это любой актив, который представляет собой:

- 1) денежные средства;
- 2) долевой инструмент другой организации (за исключением государственных предприятий);
- 3) договорное право:
 - ❖ на получение денежных средств или иных финансовых активов от другого предприятия или организации;
 - ❖ на обмен финансовых активов или финансовых обязательств с другим предприятием или организацией на потенциально выгодных для данного Предприятия условиях.

Финансовые активы и финансовые обязательства, предусматривающие получение или выплату фиксированных или определяемых денежных сумм являются денежными финансовыми активами и обязательствами.

Примерами денежных финансовых активов и финансовых обязательств являются:

- а) дебиторская и кредиторская задолженность по торговым операциям;
- б) векселя к получению и к оплате;
- в) задолженность по займам к получению и к оплате.

Финансовые обязательства отличаются от долевого инструмента наличием договорного обязательства одной стороны предоставить либо денежные средства, либо другой финансовый актив другой стороне. При наличии такого договорного обязательства юридическое лицо классифицирует этот инструмент как финансовое обязательство, независимо от способов его погашения. Если договорные обязательства отсутствуют, то юридическое лицо классифицирует это как долевой инструмент.

Распределение доходов владельцам финансового инструмента классифицируется как долевой инструмент и представляется в отчете о движении собственного капитала.

Юридическое лицо может провести взаимозачет финансовых активов и финансовых обязательств и отразить в балансе сальдированную сумму, когда: - имеет юридически обеспеченное право осуществить взаимозачет признанных в балансе сумм; - намеревается либо произвести взаимозачет, либо реализовать актив и погасить обязательство одновременно.

Юридическое лицо признает финансовые активы или финансовые обязательства только тогда, когда оно становится стороной по договору, в отношении финансового инструмента. При первоначальной оценке финансового актива и финансового обязательства юридическое лицо оценивает данные статьи отчетности по фактическим затратам, то есть по справедливой стоимости внесенного (в случае актива) или полученного (в случае обязательств) за него возмещение. Затраты по совершению сделки включаются в первоначальную оценку всех финансовых активов и обязательств.

Дебиторская задолженность признается тогда, когда признается связанный с ней доход.

Реализация продукции, товаров и услуг производится в соответствии с имеющимися договорами. Документами, подтверждающими отпуск товаров (услуг), являются накладные на отпуск товаров, акты выполненных работ, на основании которых в бухгалтерии оформляется налоговая счет-фактура.

Дебиторская задолженность учитывается в сумме, указанной в первичных документах и учитывается на счетах подраздела 1210 «Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков» или счете 2110 «Долгосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков».

К краткосрочной дебиторской задолженности покупателей и заказчиков относятся операции по расчетам с покупателями и заказчиками за оказанные услуги сроком до одного года. Кроме того, денежные средства, размещенные на депозитных счетах на срок более трех месяцев признаются финансовым активом и подразделяются на краткосрочные (до 12 месяцев с даты размещения) и долгосрочные (свыше 12 месяцев с даты размещения).

Краткосрочные авансы выданные – это перечисленные денежные средства поставщикам (подрядчикам) в счет предстоящей реализации услуг, выполненных работ и поставки товаров, а также по оплате услуг, работ и продукции, принятых от заказчиков с частичной готовностью в течение отчетного периода. Оплата задолженности поставщикам и подрядчикам за полученные запасы, выполненные работы и оказанные услуги производится за вычетом ранее оплаченного аванса. Делается запись:

Дебет 1610 «Краткосрочные Авансы выданные»	Кредит 1010 «Деньги»	аванс
Дебет 3310 «Краткосрочная Задолженность Поставщикам»	Кредит 1610 «Краткосрочные авансы выданные»	зачет аванса
Дебет 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам»	Кредит 1010,1020,1030 «Деньги»	окончательный расчет

В состав денежных средств и их эквивалентов не включаются денежные средства, которые содержат ограничения по использованию. Они отражаются как краткосрочные или долгосрочные активы в зависимости от срока ограничения (например, денежные средства в форме обязательства) на приобретение актива или в качестве обеспечения последующих платежей по кредитам, денежные средства, арестованные или заблокированные по решению суда, налоговых органов), и в примечаниях к финансовой отчетности по этим суммам предоставляется отдельное раскрытие.

Аналитический учет выданных авансов ведется в разрезе каждого дебитора.

Авансы, выданные в подотчет работникам относятся только к краткосрочным и учитываются на счете 1250 «Краткосрочная дебиторская задолженность работников».

Подотчетные суммы выдаются только работникам юридического лица. Основанием для выдачи авансов «под отчет» являются: приказ о командировке, подписанный

Руководителем юридического лица, служебная записка работника о предоставлении сумм на приобретение или оплату.

Сроки отчетности за полученные денежные средства «под отчет»: - на хозяйственные расходы – в течение 3 дня; - служебные командировки – в течение 5 дней.

Выдавать новые подотчетные суммы при наличии задолженности за ранее полученные суммы запрещается. Но если руководитель юридического лица принимает решение о выдаче, то он как распорядитель денежных средств, несет ответственность за такое решение.

Авансовый отчет составляется подотчетным лицом в одном экземпляре, в котором указывается перечень первичных документов, подтверждающих произведенные расходы (накладные, квитанции, товарный чек, налоговая счет-фактура, закупочный акт, билеты, фискальный чек ККМ, свидетельствующий об оплате.). Документы, прикладываемые к авансовому отчету нумеруются в порядке их записи в отчете, аккуратно подбираются и скрепляются. Заполненный авансовый отчет сдается в бухгалтерию для его проверки и дальнейшей обработки.

❖ Для последующей оценки долгосрочных финансовых активов производится классификация финансовых активов на четыре категории (финансовые активы, предназначенные для торговли; финансовые активы, имеющиеся для продажи; инвестиции, удерживаемые до погашения; ссуды и дебиторская задолженность), две из которых приемлемы для юридического лица, а именно:

- ❖ инвестиции, удерживаемые до погашения;
- ❖ ссуды и дебиторская задолженность, причем, ссуды и дебиторская задолженность, полученные в результате переуступки прав требования, квалифицируются как «предназначенные для продажи» или как «удерживаемые до погашения», в зависимости от ситуации;

Ссуды, долгосрочная дебиторская задолженность, инвестиции, удерживаемые до погашения (кроме инвестиций в долевые инструменты) оцениваются по амортизированной стоимости с применением метода эффективной ставки процента.

Активы, не имеющие фиксированного срока погашения (текущая дебиторская задолженность, суммы, выданные в подотчет), оценивают по фактическим затратам.

Инвестиции в долевые инструменты оцениваются по себестоимости.

Все остальные финансовые активы оцениваются по их справедливой стоимости без вычета затрат по сделке (вознаграждения и комиссионные уплаченные агентам, консультантам, брокерам и дилерам, сборы регулирующих органов и фондовых бирж, налоги и сборы за перевод средств), которые она может понести при продаже и прочих выбытиях активов.

Все финансовые активы, за исключением активов, оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток, в конце отчетного периода проходят тестирование на предмет обесценения.

Финансовое обязательство - любое обязательство, которое представляет собой:

1) обязанность по договору:

❖ передать другому предприятию денежные средства или иные финансовые активы; или

❖ обменяться с другим предприятием финансовыми активами или финансовыми обязательствами на потенциально невыгодных условиях.

Первоначальное признание финансового обязательства

Обязательство – это существующая задолженность юридического лица, возникшая в результате событий прошлых периодов, урегулирование которых приведет к оттоку ресурсов, содержащих экономическую выгоду.

Обязательства подразделяются на текущие (краткосрочная кредиторская задолженность) и долгосрочные (долгосрочная кредиторская задолженность).

Текущие обязательства предполагают:

- ❖ его погашение в нормальных условиях операционного цикла;
- ❖ оно погасит погашению в течение 12 месяцев с отчетной даты.

К текущим обязательствам относятся:

- 1) краткосрочные кредиты и овердрафт;
- 2) текущая часть долгосрочных кредитов;
- 3) кредиторская задолженность: -счета и векселя к оплате; -авансы, полученные от покупателей и заказчиков; - задолженность по налогам; - дивиденды к выплате; - задолженность между Поставщиками; - задолженность должностным лицам; - прочая кредиторская задолженность.
- 4) Начисленные расходы к оплате;
- 5) Доходы будущих периодов;
- 6) Начисленные платежи по непредвиденным обстоятельствам.

Все текущие обязательства оцениваются по фактической себестоимости с учетом всех затрат, связанных с их признанием.

Требования для признания кредиторской задолженности

Основанием для принятия на себя обязательств перед поставщиком товаров (работ, услуг) служат договор, накладная или акт выполненных работ и счет-фактура. Договор купли-продажи со спецификацией служит обоснованием покупки.

Порядок взаиморасчетов с подрядчиками (капитальное строительство, ремонтные работы) осуществляется на основании условий, изложенных в подрядных договорах. В случае выявления дополнительных работ необходимо внесение дополнений в условия подрядного договора или дополнительное соглашение. При завершении подрядных работ подрядчик представляет заказчику акт выполненных работ в полном соответствии со сметой. Акты выполненных работ прилагаются к налоговому счету-фактуре. При условии выполнения подрядных работ из материалов заказчика, подрядчик в акте приемки выполненных работ формы № 2 после итоговой суммы «к оплате» приводит перечень использованных материалов Заказчика в количественно-суммовом выражении. Акты приемки выполненных работ подписываются начальником цеха (участка) и утверждаются руководителем юридического лица.

На счетах «Авансы полученные» отражаются краткосрочные обязательства, возникающие при получении от покупателей и заказчиков предварительной оплатой по договорам на поставку товаров и услуг. Обязательства до 12 месяцев относят на краткосрочные обязательства, а все остальные – долгосрочные обязательства. Юридическое лицо списывает кредиторскую задолженность по авансам, полученным только тогда, когда кредиторская задолженность погашена.

Долгосрочные финансовые обязательства

Долгосрочное обязательство – это обязательство со сроком оплаты более одного года с момента возникновения.

После первоначального признания в балансе, юридическое лицо оценивает финансовые обязательства по амортизированным затратам с применением метода эффективной ставки процента, за исключением обязательств, предназначенных для торговли и обязательств по производным инструментам.

Обязательства, предназначенные для торговли и обязательства по производным инструментам оцениваются по справедливой стоимости. Метод определения справедливой стоимости обязательств аналогичен методу определения справедливой стоимости активов.

Метод оценки обязательств по амортизированным затратам с применением эффективной ставки процента описан в Разделе 5 настоящей Учетной политики.

С целью оценки будущих денежных потоков в соответствии с МФСО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» установлены принципы отражения финансовых активов и финансовых обязательств в финансовой отчетности для представления пользователям финансовой отчетности уместной и полезной информации. Предприятие признает финансовый актив или финансовое обязательство в своем отчете о финансовом положении при условии наличия договорных отношений, определяющего условия соответствующего инструмента.

Предприятие признает оценочный резерв под ожидаемые кредитные убытки по финансовому активу, оцениваемому в соответствии с МФСО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» к которым применяются требования, касающиеся обесценения.

Предприятие применяет требования, касающиеся обесценения, для признания и оценки оценочного резерва по обесценению финансовых активов, которые оцениваются по справедливой стоимости через прочий совокупный доход в соответствии с МФСО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» Однако этот оценочный резерв должен признаваться в составе прочего совокупного дохода и не должен уменьшать балансовую стоимость финансового актива в отчете о финансовом положении.

Предприятие по состоянию на каждую отчетную дату организация оценивает оценочный резерв под убытки по финансовому инструменту в сумме, равной ожидаемым кредитным убыткам за весь срок.

Целью требований, касающихся обесценения, является признание ожидаемых кредитных убытков за весь срок для всех финансовых инструментов кредитный риск по которым значительно увеличился с момента первоначального признания, будь то оценка на индивидуальной или групповой основе, принимая во внимание всю обоснованную и подтверждаемую информацию, в том числе прогнозную. Если по состоянию на отчетную дату отсутствует значительное увеличение кредитного риска по финансовому инструменту с момента первоначального признания, организация должна оценивать оценочный резерв под убытки по данному финансовому инструменту в сумме, равной 12-месячным ожидаемым кредитным убыткам.

Предприятие признает в составе прибыли или убытка в качестве прибыли или убытка от обесценения сумму ожидаемых кредитных убытков (или их восстановления), необходимую для корректировки оценочного резерва под убытки по состоянию на отчетную дату до величины, которую необходимо признать в соответствии МФСО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты».

Корреспонденция счетов типовых операций по подразделу Разделу 2.3 Финансовые активы и обязательства.

Приобретение финансовых активов по покупной стоимости, включение расходов в стоимость финансовых активов	1120, 1130, 1140, 1150, 2020, 2030, 2040	3310, 3390, 4110, 4170
Увеличение балансовой стоимости финансовых активов в результате переоценки	2020, 2030, 2040	5320
Восстановление ранее списанной суммы снижения стоимости долгосрочных финансовых активов при увеличении их стоимости	2020, 2030, 2040	6150
Доход от изменения текущей стоимости финансовых активов	1120, 1130, 1140, 1150	6150

Уменьшение балансовой стоимости финансовых активов в результате переоценки в пределах сумм ранее произведенной переоценки	5320	2020, 2030, 2040
Уменьшение балансовой стоимости финансовых активов в результате переоценки сверх сумм ранее произведенной переоценки	7470	2020, 2030, 2040
Списание балансовой стоимости финансовых активов при выбытии	7410	1120, 1130, 1140, 1150, 2020, 2030, 2040
Списание суммы переоценки при выбытии финансовых активов	5320	5410
Расходы от изменения текущей стоимости финансовых активов	7330	1120, 1130, 1140, 1150
Переведены (переклассифицированы) краткосрочные финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи в торговые по справедливой рыночной стоимости	1120	1140
Переведены (переклассифицированы) финансовые активы, предназначенные для торговли, в финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи по справедливой рыночной стоимости	1140	1120
Долгосрочные финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи, переведены в долгосрочные финансовые активы, удерживаемые до погашения	2020	2030
Долгосрочные финансовые активы, удерживаемые до погашения, переведены в долгосрочные финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи	2030	2020
Краткосрочные финансовые активы, предназначенные для торговли, переведены в долгосрочные, удерживаемые до погашения	2020	1120
Возникновение кредиторской задолженности по приобретенным финансовым обязательствам	1040	3390, 4170
Погашение финансовых обязательств	3390, 4170	1040
Расходы от изменения текущей стоимости финансовых обязательств	7330	3020, 4020, 3390, 4170
Доход от изменения текущей стоимости финансовых обязательств	3020, 4020, 3390, 4170	6150

3.5. Запасы

Определение

Запасы Общества представляют собой краткосрочные активы в форме:

- 1) сырья, материалов, запасных частей, предназначенных для использования в процессе предоставления образовательных, исследовательских и научно-технических услуг, а также в административной и прочих видах деятельности;
- 2) товаров, закупленных и хранящихся для перепродажи; а также
- 3) товаров в процессе производства для будущей продажи.

Классификация

Запасы юридического лица подразделяются на следующие группы:

Наименование группы	Назначение
Товары	включают запасы, приобретенные для перепродажи
Сырье и материалы: <ul style="list-style-type: none"> • материалы для издательства • продукты питания • строительные материалы, электротовары • материалы для учебных целей • материалы для вычислительной и оргтехники • материалы для библиотеки • инвентарь и хозпринадлежности • имиджевая продукция • прочее сырье и материалы • хозяйственный товары • мягкий инвентарь 	включают запасы, используемые непосредственно в операционном процессе и для внутреннего пользования.
Топливо	включает котельное топливо и горюче-смазочные материалы.
Прочие материалы	к этой группе относят прочие материалы, не включаемые в вышеперечисленные группы.
Сырье	к этой группе относят сырьевые запасы, используемые в производстве готовой продукции.
Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия	используются для образовательного, научного, лабораторного оборудования.
Строительные материалы	к этой группе относят строительные материалы, используемые для собственных нужд
Бланки строгой отчетности	к этой группе относят бланки строгой отчетности (дипломы, вкладыши к дипломам, справки №3, приложения к дипломам и т.п.)
Запасные части	используются для образовательного, научного, лабораторного оборудования.
Готовая продукция	изделия и полуфабрикаты собственного производства, принятые заказчиком или на склад организации, которые являются продуктом с полностью законченной обработкой (комплектацией)
Незавершенное производство	незаконченная изготовлением продукция, находящаяся на различных стадиях производственного процесса.

Мягкий инвентарь – материальные запасы готовых к применению предметов, эксплуатируемые относительно длительное время в непосредственном контакте с человеческим телом:

- предметы постельного белья (наволочки, пододеяльники, простыни, наматрасники, покрывала);
- постельные принадлежности (матрасы, одеяла, подушки, спальные мешки и т.п.);
- одежда, спецодежда, форма, обмундирование (все виды и предметы одежды);
- обувь, в том числе и специализированная (все типы обуви);
- спортивная форма и обувь;
- вещевое имущество.

Аналитический учет одежды и мягкого инвентаря, находящихся в эксплуатации, ведется бухгалтерией по наименованиям предметов, количеству, их стоимости, группам и материально-ответственным лицам.

Аналитический учет продуктов питания ведется в отдельной базе 1С:Предприятие. Общепит находящихся в процессе производства, а в общей бухгалтерской базе учет ведется в суммовом выражении по материально-ответственными лицами.

Учетные принципы

Первоначальное признание

Запасы признаются в бухгалтерском учете при выполнении следующих условий:

- наступил момент перехода права собственности на запасы к юридическому лицу, т.е. переданы все риски и выгоды владения активом;
- их стоимость может быть достоверно оценена;
- существует большая вероятность получения экономической выгоды от их использования в будущем.

Запасы, стоимость которых определена в иностранной валюте, оцениваются в тенге путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу, действующему на дату перехода права собственности на эти запасы.

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

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

1. Имеют незначительную стоимость относительно объекта ОС, на который они устанавливаются;
2. Не используются с конкретным объектам;
3. Могут быть установлен 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 и т.д.

В некоторых случаях право собственности переходит при доставке запасов на территорию юридического лица, в других случаях переход рисков и выгод, связанных с владением, происходит на момент отгрузки запасов от поставщика. Текущее местонахождение запасов на дату составления отчетности не является определяющим фактором для признания запасов и отнесения их к активам. Юридическое лицо признает

приобретенные активами запасами на основании перехода права собственности или передачи имущественных рисков, даже если такие запасы физически не доставлены (запасы в пути).

Затраты на приобретение запасов включают покупную цену, импортные пошлины и другие невозмещаемые налоги, кроме налога на добавленную стоимость, определяемого расчетным путем в связи с наличием освобожденных оборотов, расходы на транспортировку, обработку и другие расходы, непосредственно связанные с приобретением запасов. Торговые скидки, возвраты платежей и прочие аналогичные статьи вычитаются при определении затрат на покупку.

Себестоимость запасов

Себестоимость запасов при первоначальном признании включает все затраты на приобретение, затраты на переработку и прочие затраты, понесенные для того, чтобы доставить запасы до места их текущего расположения и состояния запасов.

Приобретенные запасы

В себестоимость приобретения запасов включаются следующие затраты:

- суммы, которые оплачиваются в соответствии с договором поставщику, за вычетом скидок;
- суммы таможенных пошлин при ввозе и невозмещаемые налоги;
- транспортно-заготовительные затраты - затраты на заготовку запасов, оплата тарифов (фрахта) за погрузочно-разгрузочные работы и транспортировку запасов всеми видами транспорта к месту их использования;
- затраты на страхование рисков транспортировки запасов;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы, которые распределяются на стоимость нескольких видов товарно-материальных запасов пропорционально по удельному весу;
- другие затраты, которые непосредственно связаны с приобретением запасов и приведением их к состоянию, пригодному для использования в запланированных целях.

Торговые скидки, возвраты платежей и другие аналогичные статьи вычитаются при определении затрат на приобретение запасов.

Если запасы приобретены на условиях отсрочки оплаты, т.е. соглашение фактически содержит элемент финансирования, то стоимость запасов определяется как дисконтированная стоимость будущих денежных платежей, относящихся к погашению обязательств за приобретенные запасы. Разность между ценой закупки на условиях обычного торгового кредита и уплаченной суммой признается как финансовые затраты в течение периода финансирования.

В стоимость приобретенных запасов не включаются затраты на проведение рыночных исследований, по поиску и отбору поставщика, привлечение консультантов и т.п.

Затраты по займам на приобретение запасов, готовых к использованию по назначению или продаже, а также на производство или изготовление запасов в короткий период времени не включаются в стоимость запасов, а признаются финансовыми расходами в том периоде, к которому они относятся.

Себестоимость запасов, приобретенных в иностранной валюте, в дальнейшем не корректируется на курсовые разницы, возникающие с момента первичного признания этих запасов до момента погашения соответствующих обязательств.

Курсовые разницы, возникающие при пересчете обязательств по курсам, отличающимся от курсов, по которым они были первоначально признаны, учитываются как прочие доходы и расходы того периода, к которому относятся.

Безвозмездно полученные запасы

В случае безвозмездного получения (дарение или как пожертвование) себестоимость запасов оценивается по рыночной стоимости на дату признания запасов в бухгалтерском учете.

Запасы, выявленные в результате инвентаризации и ликвидации имущества

Излишки товарно-материальных запасов, выявленные в результате инвентаризации, признаются в учете по стоимости аналогичных запасов, приобретенных последними, если такие приобретения были осуществлены в текущем отчетном периоде. В иных случаях излишки приходятся по рыночной стоимости.

Себестоимость запасных частей, деталей, компонентов, полученных в результате ликвидации основных средств и другого имущества, признается по нулевой стоимости.

В соответствии с требованиями МСФО (IAS) 2 «Запасы», запасы признаются по наименьшей из двух величин: по себестоимости или по чистой цене продажи, соответственно, так как юридическое лицо уже потребило большую часть выгод запасов в составе основного средства во время использования актива и себестоимость запасов трудно оценить на момент отделения данного актива, то предполагается, что запасы имеют не существенную или нулевую себестоимость.

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 работником (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 себестоимости запасов.

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

Учет инвентаря и хозяйственных принадлежностей

Независимо от срока службы (который может превышать один год) в состав инвентаря хозяйственных принадлежностей включаются запасы многократного пользования:

- специальная и санитарная одежда, специальная обувь;
- мягкий инвентарь (постельные принадлежности, шины и т.п.);
- кухонный и столовый инвентарь, а также столовое белье;
- хозяйственные инструменты и приспособления.

Инвентарь и хозяйственные принадлежности считаются находящимися в эксплуатации с момента их отпуска со склада подразделения Общества, ответственного за обеспечение товарно-материальными запасами нужд операционной деятельности (в подотчет материально ответственным лицам, непосредственно на рабочее место и т. п.).

Списание инвентаря, канцелярских и хозяйственных принадлежностей со счетов их учета осуществляется в следующих случаях:

- пришедшие в негодность по истечении сроков хранения (использования);
- при выявлении недостатков, хищений или порчи, в том числе вследствие аварий, пожаров, стихийных бедствий;
- при выдаче к использованию/эксплуатации, в случае если срок полезной службы данных запасов менее или равен 1 году.

Общество списывает запасы (инвентарь и хозяйственные принадлежности), выданные в эксплуатацию и срок полезной службы которых превышает 1 год, после срока полезного использования данных запасов.

При выдаче запасов юридическое лицо осуществляет перемещение с одного подразделения в другое подразделение по материально-ответственным лицам.

Списание материалов юридического лица производится на основании акта на списание запасов по установленным нормам расхода сырья и материалов. В акте указывается наименование, количество, учетная цена и сумма по каждому наименованию.

Недостачи и хищения материальных запасов при установлении виновных лиц взыскиваются с них по себестоимости и восстановлением налога на добавленную стоимость, при отсутствии конкретных виновников - списывается на счет 7470 «Прочие расходы» с восстановлением НДС.

Учет внутреннего перемещения запасов

Под внутренним перемещением запасов понимается их перемещение внутри одного юридического лица.

Учет запасов, переданных/принятых на ответственное хранение или в переработку

При передаче запасов на ответственное хранение, юридическое лицо передает все риски, связанные с владением и использованием данных запасов. Однако, юридическое лицо сохраняет выгоды и право распоряжения запасами, и поэтому данные запасы не исключаются из балансовых счетов юридического лица.

Учет запасов, полученных на ответственное хранение или в переработку

При получении Обществом запасов на ответственное хранение в юридическом лице не переходит право собственности на это имущество, поэтому запасы не должны признаваться на балансе юридического лица, по ним ведется забалансовый учет.

Последующее признание

Запасы в обязательном порядке должны признаваться по наименьшей из двух величин:

- себестоимости;
- возможной чистой стоимости реализации.

Учет по чистой цене продажи — это оценочная цена продажи в ходе обычной деятельности за вычетом возможных затрат на доработку и на реализацию. Чистая цена продажи имеющихся запасов относится к чистой сумме, которую рассчитывает юридическое лицо выручить от их продажи в ходе обычной деятельности. Чистая цена продажи запасов может отличаться от справедливой стоимости за вычетом затрат на их продажу

Возможная чистая стоимость реализации - это предполагаемая цена продажи при обычных условиях за вычетом возможных затрат на выполнение работ и возможных затрат на реализацию.

Практика списания запасов ниже себестоимости до уровня чистой цены продажи согласуется с принципом, предусматривающим, что активы не должны учитываться по стоимости, превышающей сумму, которая, как ожидается, может быть получена от их продажи или использования.

Себестоимость запасов может оказаться невозмещаемой, то есть ожидаемые суммы от продажи или использования таких запасов ниже их себестоимости, в случаях, когда:

- запасы повреждены;
- полностью или частично устарели;
- продажная цена запасов снизилась;
- запасы переданы в эксплуатацию, срок полезной службы которых превышает один год;
- увеличились возможные затраты на завершение или осуществление продажи.

В таких случаях юридическое лицо производит списание поврежденных, неликвидных, эксплуатируемых, устаревших запасов до чистой стоимости реализации на дату составления финансовой отчетности.

Списание стоимости запасов до чистой стоимости реализации учитывается в составе расходов отчетного периода.

Списание производится по каждому номенклатурному номеру (постатейно) или группами, если возможно объединение похожих или связанных статей (запасы, относящиеся к одному ассортименту изделий и т.п.).

Методы расчета себестоимости запасов

При отнесении стоимости запасов на затраты юридическое лицо использует:

Метод средневзвешенной стоимости – стоимость каждого изделия определяется по средневзвешенной стоимости аналогичных изделий, имеющих в наличии на начало периода и приобретенных или произведенных в течение периода.

Метод средневзвешенной стоимости наиболее удобный и нетрудоемкий для учета, сглаживает фактор изменения цен на запасы в течение отчетного периода.

Прекращение признания

После передачи в эксплуатацию/использование товарно-материальных запасов сумма, по которой они учитывались, в обязательном порядке должна быть признана в качестве расхода в том периоде, когда признается соответствующий доход от оказания услуг (потребление для внутреннего пользования).

Величина частичного списания стоимости запасов до возможной чистой цены реализации в связи с повреждением, моральным устареванием, неликвидностью признается в качестве расходов по счету «Прочие расходы» в период осуществления списания.

При выявлении недостачи товарно-материальных запасов, по результатам инвентаризации, юридическое лицо отражает данный факт в финансовой отчетности в период обнаружения отсутствия запасов.

В юридическом лице выделяют следующие виды выбытия запасов:

- 1) списание запасов в производство, т.е. использование при реализации товаров и услуг;
- 2) реализация запасов;
- 3) по договору дарения или безвозмездно;
- 4) прочее выбытие запасов как результат:

- истечения сроков хранения, морального устаревания, иных случаев утраты потребительских свойств;
- выявления недостатков при инвентаризации;
- хищения;
- порчи запасов при авариях, пожарах, стихийных бедствиях.

Величина частичного списания стоимости запасов до возможной чистой цены реализации в связи с повреждением, моральным устареванием, неликвидностью признается в качестве расходов по счету «Прочие расходы» в период осуществления списания.

При выявлении недостачи товарно-материальных запасов, по результатам инвентаризации, юридическое лицо отражает данный факт в финансовой отчетности в период обнаружения отсутствия запасов. Недостача с определением виновного лица возмещается за счет виновного лица.

Порядок создания и учет резервов на возможное списание до чистой цены реализации запасов

Цель создания резервов. Себестоимость запасов может оказаться невозмещаемой в случае их повреждения, полного или частичного устаревания или снижения их продажной цены. Себестоимость запасов также может оказаться невозмещаемой в случае увеличения расчетных затрат на завершение производства или расчетных затрат на продажу.

При проведении инвентаризации определяется случай 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 Обществом.
5. другие случаи, когда утрачивается первоначально ожидаемая экономическая выгода, т.е. существует вероятность частичной потери прибыли при использовании запасов.

На дату составления финансовой отчетности Обществом проводится тест на обесценение запасов, которые должны оцениваться по наименьшей из двух величин:

Балансовой стоимости;

Возможной чистой стоимости реализаций.

Затраты на выбытие могут игнорироваться, если их сумма не существенна.

Списание запасов ниже себестоимости до уровня чистой цены продажи согласуется с принципом, предусматривающим, что активы не должны учитываться по стоимости, превышающей сумму, которая, как ожидается, может быть получена от их продажи или использования.

Для отражения стоимости таких активов в финансовой отчетности создаются резервы на списание до чистой цены продажи.

Расчетные оценки чистой цены продажи основываются на наиболее надежном из имеющихся подтверждении суммы, которую можно получить от реализации запасов, на момент выполнения таких оценок. Расчетные оценки чистой цены продажи также учитывают предназначение имеющегося запаса.

Общество оценивает величину необходимого резерва на списание до чистой цены продажи на конец каждого отчетного периода (года). В каждом последующем периоде оценка чистой цены продажи выполняется заново.

Для запасов, которые юридическое лицо реализует в процессе обычной деятельности, оценка резерва осуществляется путем сравнения расчетной цены реализации за вычетом затрат на продажу и, если необходимо, затрат на доведение до состояния пригодного для реализации в процессе обычной деятельности с фактической себестоимостью. В случае превышения создается резерв на списание запасов до чистой цены продажи.

По запасам, которые предполагается использовать в производственном процессе, резерв не создается, если ожидается, что услуги, для оказания которых они будут использоваться, могут быть реализованы по цене соответствующей себестоимости или выше себестоимости. В противном случае по таким запасам создается резерв в размере разницы между себестоимостью, по которой они учитываются на счетах бухгалтерского учета, и чистой ценой продажи. В таких условиях текущие затраты на замену запасов могут оказаться наилучшим из существующих измерений его возможной чистой цены продажи.

Определение необходимости создания резерва осуществляется для каждой единицы запасов отдельно. В определенных обстоятельствах оценку резерва по уценке запасов до чистой цены продажи целесообразнее проводить для группы сходных или связанных друг с другом статей.

Учет готовой продукции

Готовая продукция - конечный продукт производственного процесса юридического лица. Это изделия, полностью обработанные, отвечающие требованиям стандартов и техническим условиям, принятым в юридическом лице и сданные на склад готовой продукции.

Общество изготавливает продукцию как для собственных нужд (использование в учебном процессе), так и для дальнейшей реализации на сторону, разрабатываемых плановых заявок, служебных записок по ассортименту, количеству подлежащей выпуску продукции, постоянно уделяя большое внимание вопросам изучения качества продукции, расширения ее ассортимента, равняясь на потребности рынка предоставления образовательных услуг.

Задачи учета готовой продукции:

1. Систематический контроль за выпуском готовой продукции, состоянием ее запасов и сохранностью на складах, объемом выполненных работ;
2. Своевременное и правильное документальное оформление отгруженной продукции (работ, услуг), четкая организация расчетов с покупателями;
3. Контроль за выполнением плана договоров поставок по объему и ассортименту реализованной продукции;
4. Своевременный и точный расчет сумм, полученных за реализацию продукции, фактических затрат на ее производство и реализацию, расчет сумм прибыли.

В объем реализации включается отгруженная и отпущенная продукция, выполненные работы не зависимо от того, зачислен или нет платеж на расчетный счет юридического лица или получены авансы.

Учет поступления готовой продукции

Готовая продукция должна быть сдана на склад в подотчет материально-ответственному лицу.

Общество предоставляет ежемесячный отчет выпуска готовой продукции. Отчеты должны увязываться со сроками отгрузки готовой продукции, что позволяет контролировать выполнение договорных обязательств перед покупателями и

заказчиками. Выпущенная готовая продукция переходит из сферы производства в сферу обращения.

Сдача готовой продукции из производства на склад оформляется отчетом производства за смену. Он подписывается заведующим производством (работником производственного цеха) или другим материально-ответственным лицом, принявшим на хранение продукцию.

Оказанные услуги и выполненные работы фиксируются приемно-сдаточными накладными.

В бухгалтерии на основании сдаточных накладных ведут накопительные ведомости выпуска готовой продукции за месяц.

Для учета готовой продукции на складе предназначен активный синтетический счет «Готовая продукция». На нем обобщается информация о наличии и движении готовой продукции и товаров на складе.

Оценка готовой продукции, ее номенклатура

Готовая продукция принимается к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

Фактическую себестоимость готовой продукции можно рассчитать только по окончании отчетного периода (месяца). Движение же продукции, происходит ежедневно (выпуск, отпуск, отгрузка, реализация), поэтому для текущего учета необходима условная оценка продукции. Текущий, ежедневный учет движения готовой продукции ведется или по плановой производственной себестоимости или по договорным ценам организации, называемым учетными.

Плановая себестоимость или договорная цена единицы продукции разрабатывается и утверждается организацией самостоятельно. В конце месяца плановая себестоимость должна быть доведена до фактической путем расчета сумм и процентов отклонений по группам готовой продукции.

Номенклатура готовой продукции

Большое значение для правильной организации учета движения готовой продукции имеет разработка ее номенклатуры, который представляет собой перечень наименований видов изделий, производимых юридическим лицом. За основу ее составления берется классификация готовых изделий по определенным признакам, позволяющим отличать одно изделие от другого (наименование, марка и т.п.). Номенклатурный номер может иметь разное количество цифр и букв.

Структурные подразделения юридического лица (Печатно-множительная мастерская) при выполнении своих функций выпускает определенную печатную продукцию, такую как: издание учебников, учебных пособий, монографий и сборников научных трудов и изданий, листовок, газет, журналов, брошюр и т.д.

Документация по движению готовой продукции, ее отгрузке и реализации

Учет готовых изделий на складе организуется по оперативно-бухгалтерскому методу, т.е. на каждый номенклатурный номер изделия открывается электронная карточка складского учета готовой продукции. По мере поступления и отпуска готовой продукции материально-ответственное лицо и бухгалтерия на основе документов записывает в карточках количество ценностей (приход, расход) и рассчитывает остаток после каждой записи.

На основании карточек складского учета материально-ответственное лицо ежемесячно сдает отчетность по учету остатков готовых изделий и их производству и передает ее в бухгалтерию. Отпуск готовой продукции и ее отгрузка оформляются накладной на отпуск. По ней в карточках складского учета в графе «расход»

проставляется количество отпущенной продукции и документ передается бухгалтеру юридического лица для выписки соответствующего документа.

Материально-ответственное лицо на производстве комплектует готовую продукцию по каждой внутренней заявке для передачи ее по подразделениям юридического лица.

Документ подписывается руководителем юридического лица, заведующим производством и материально-ответственным лицом получателя подразделения (кафедры). По нему в карточках складского учета в графе «расход» проставляется количество отпущенной продукции и документ передается бухгалтеру юридического лица для выписки расходного документа установленной формы на имя получателя.

Учет реализации продукции

Реализация готовой продукции осуществляется в соответствии с заключенными договорами или путем свободной продажи.

В договорах на поставку готовой продукции указывают поставщика и покупателя, необходимые показатели по изделиям, цены, скидки, накладки, порядок расчетов, сумму НДС и другие реквизиты.

Реализация продукции (работ, услуг) производится юридическим лицом по ценам, которые должны обеспечить полное возмещение понесенных юридическим лицом затрат на их производство, безубыточность его деятельности. Цены на товары (работы, услуги), производимые в рамках объемов работ (услуг), финансируемых из бюджета, устанавливаются юридическим лицом по согласованию с уполномоченным органом соответствующей отрасли.

Корреспонденция счетов типовых операций по группам счетов 1310 «Сырье и материалы» и 1350 «Прочие запасы»

N п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Приобретение материалов и прочих запасов за счет подотчетных сумм	1310, 1350	1250
2	Получение от дочерних, ассоциированных и совместных организаций, филиалов и структурных подразделений	1310, 1350	3320,3330, 3340
3	Приобретение материалов и прочих запасов у физических лиц	1310, 1350	3390
4	Приобретение материалов и прочих запасов у поставщиков	1310, 1350	3310
5	Признание расходов, прямо связанных с доставкой материалов и прочих запасов	1310, 1350	3390
6	Поступление материалов и прочих запасов в счет оплаты за эмитированные акции (доли участия), внесения вкладов в уставный капитал	1310, 1350	5110
7	Безвозмездное получение материалов и прочих запасов:		
	- от физических лиц	1310, 1350	6220
	- от организации	1310, 1350	6220
8	Оприходование излишков материалов и прочих запасов	1310,1350	6280
9	Уценка материалов до чистой стоимости реализации	1360	1310, 1:
10	Оприходованы отходы материалов	1350	8110,8:

11	Возврат поставщику некачественных материалов и прочих запасов:		
	а) до оплаты их стоимости:		
	- на договорную стоимость	3310	1310, 1350
	- на сумму НДС	3310	1420
	б) после оплаты их стоимости:		
	- на договорную стоимость	1280	1310,1350
	- на сумму НДС	1280	1420
12	Списание материалов и прочих запасов, использованных на административные расходы	7210	1310, 1350
13	Списание потери материалов и прочих запасов на центральных складах в пределах норм	7210	1310, 1350
14	Списание сверхнормативных потерь, порчи и недостачи материалов и прочих запасов, когда не установлены виновники	7470	1310, 1350
15	Безвозмездная передача материалов и прочих запасов	7410	1310, 1350
16	Списание материалов в результате стихийных бедствий	7470	1310, 1350
17	Списание себестоимости реализованных материалов и прочих запасов	7410	1350, 1310
18	Списание материалов и прочих запасов в результате прекращения деятельности	7510	1310, 1350
19	Списание материалов и прочих запасов на производства (при необходимости)	8110,8310	1310, 1350
20	Списание материалов и прочих запасов на расходы общепроизводственного характера(при необходимости)	8410	1310, 1350

Корреспонденция счетов типовых операций по счету «Готовая продукция»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Оприходование готовой продукции		8320
Списание себестоимости реализованной продукции	7010	1320
Отражение себестоимости реализованной продукции, возвращенной покупателями	1320	7010
Оприходование излишков готовой продукции на складах	1320	6280
Безвозмездная передача готовой продукции	7410	1320
Списание готовой продукции в результате стихийных бедствий	7470	1320
Недостача готовой продукции на складах сверх норм естественной убыли:	7470	1320
-когда виновники не установлены	1250	1320
- погашения за счет виновных лиц		
Списание готовой продукции на складах в пределах норм естественной убыли	7470	1320

**Корреспонденция счетов типовых операций
по счету 1330 «Товары»**

N п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Приобретение товаров, услуг за счет перечисленных подотчетных сумм	1330	1250
2	Приобретение товаров у физических лиц и организаций	1330	3310, 3390
3	Приобретение товаров у дочерних, ассоциированных и совместных организаций	1330	3320, 3331
4	Безвозмездное получение товаров от физических лиц и организации	1330	6220
5	Оприходованы излишки товаров, выявленные при инвентаризации	1330	6280
6	Возврат товаров, не соответствующих условиям поставки	3310	1330
7	Списание себестоимости реализованных товаров	7010	1330
8	Списание товаров на административные расходы	7210	1330
9	Потери товаров в пределах норм естественной убыли	7470	1330
10	Потери товаров сверх норм естественной убыли:		
	- когда виновники не установлены;	7470	1330
	- отнесенные за счет виновных лиц	1250	1330
11	Уценка товаров	1360	1330
12	Безвозмездная передача товаров	7410	1330
13	Списание товаров в результате стихийных бедствий	7470	1330

**Корреспонденция счетов типовых операций
по счету 1340 «Незавершенное производство»**

N п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отнесение в конце отчетного периода на незавершенное производство затрат, связанных с производством продукции (работ, услуг)	1340	8110, 831
2	Перенос в начале отчетного периода стоимости незавершенного производства на счета производственного учета	8110, 8310	1340
3	Отражение убытков от стихийных бедствий	7470	1340
4	Списание незавершенного производства в связи с прекращением деятельности организации	7510	1340

**Корреспонденция счетов типовых операций
по счету 1360 «Резервы по списанию запасов»**

N п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Создан резерв по списанию запасов	7420	1360
2	Списание стоимости запасов в связи с их обесценением	1360	1310, 1320, 1330, 1350

3.6. Дебиторская и кредиторская задолженность

Определение

Дебиторская задолженность юридического лица представляет собой требования к третьим сторонам на получение денежного вознаграждения за предоставленные услуги/товары в ходе обычной деятельности. Дебиторская задолженность возникает как в связи с академической и научной, так и в связи с инфраструктурной деятельностью юридического лица.

Классификация

Дебиторская задолженность юридического лица классифицируется следующим образом:

- 1) Дебиторская задолженность студентов за обучение, возникающая в результате признания задолженности студентов за услуги по обучению и прочие услуги студентам.
- 2) Дебиторская задолженность, возникающая в связи с получением средств, выделяемых юридическим лицом:
 - по оказанию образовательных услуг в рамках договорных отношений с государственными органами и государственными учреждениями;
 - по оказанию образовательных услуг по заключенным договорам с юридическими (за исключением государственных учреждений) и физическими лицами;
 - по обеспечению деятельности (методология, административная);
 - по оказанию социальной поддержки обучающимся по программам высшего и послевузовского образования (стипендии, проезд, помощь сиротам, и т.д.);
 - по научной и исследовательской деятельности: фундаментальные и прикладные научные исследования;
 - по оказанию услуг по повышению квалификации.
- 3) Дебиторская задолженность работников.
- 4) Дебиторская задолженность по аренде.
- 5) Прочая дебиторская задолженность.

Дебиторская задолженность разделяется на краткосрочную и долгосрочную в зависимости от срока погашения. Дебиторская задолженность, которая, согласно договору будет возмещена в течение более чем одного года, на отчетную дату признается долгосрочной и раскрывается в статье «Долгосрочная дебиторская задолженность».

Признание

Дебиторская задолженность первоначально признается по справедливой стоимости, т.е. фактической стоимости получаемого вознаграждения.

Общество признает дебиторскую задолженность по методу начисления, т.е. результаты сделок и прочих событий признаются при их наступлении и учитываются в том отчетном периоде, а также отражаются в финансовой отчетности тех периодов, в которых они произошли.

Дебиторская и кредиторская задолженность не подлежит взаимозачету, за исключением случаев, когда юридическое лицо:

- имеет юридически закрепленное право осуществить зачет признанных в балансе сумм;
- намеревается либо произвести расчет по сальдированной сумме, либо реализовать актив и исполнить обязательство одновременно.

Основанием для проведения взаимозачета является наличие обоих вышеназванных критериев.

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.

Резерв по сомнительной дебиторской задолженности

Юридическое лицо в случае возникновения неопределенности по поводу получения доходов уже включенных в выручку по предоставленным услугам, проданным товарам, недополученная оплата или оплата, вероятность получения которой равна нулю признается сомнительной дебиторской задолженностью на которую формируется резерв по сомнительным требованиям в части суммы дебиторской задолженности, сроки которой (согласно договорам) истекли.

Дебиторская задолженность, неоплаченная или непогашенная в срок, установленный договором или законодательством, не обеспеченная соответствующими гарантиями признается сомнительной.

Если безнадежная и сомнительная дебиторская задолженность вероятна и может быть оценена, она отражается в учете. Принцип соответствия требует, чтобы убытки от сомнительной дебиторской задолженности были признаны в том отчетном периоде, в котором произошла реализация. Предполагаемая дебиторская задолженность отражается как расход по сомнительным долгам.

Резерв по безнадежной и сомнительной дебиторской задолженности формируется на основе метода учета дебиторской задолженности по сроку ее возникновения. На каждый срок возникновения задолженности определен процент, на основе которого начисляется резерв.

Ниже приведена таблица начисления резерва по безнадежной и сомнительной дебиторской задолженности по периодам просрочки. При недостаточности информации для оценки платежеспособности дебитора юридическое лицо руководствуется профессиональным суждением для оценки величины резерва

Срок, просроченной дебиторской задолженности	Процент начисления резерва к основному долгу
от 45 до 90 дней	30%
более 90 дней	50%
более 12 месяцев	100%

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

1) информацию о значительных финансовых трудностях дебитора (в том числе вероятность банкротства);

2) фактическое нарушение договора: отказ или уклонение от уплаты задолженности;
3) предоставление юридическим лицом льготных условий по экономическим или юридическим причинам, связанным с финансовыми трудностями дебитора, которые юридическое лицо не осуществило бы ни при каких других обстоятельствах;

4) 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 поставки готовой продукции (товаров, работ и услуг) или осуществления расчетов не считаются просроченными.

Списание безнадежной и сомнительной задолженности

Безнадежным и сомнительным признается долг, по которому истек срок исковой давности, установленный действующим законодательством, либо получение которого признано невозможным вследствие отказа суда в удовлетворении иска или вследствие неплатежеспособности должника. Списание безнадежного и сомнительного долга осуществляется в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

Безнадежная и сомнительная задолженность подлежит списанию за счет суммы ранее созданного резерва. Если сумма созданного резерва менее суммы списания долга, то сумма превышения долга над ранее созданным резервом списывается напрямую на расходы отчета о совокупном доходе.

Суммы резерва, не полностью использованные на покрытие безнадежных и сомнительных долгов в текущем периоде, переносятся на следующий период. Вновь создаваемый резерв учитывает остаток, перенесенный с предыдущего периода, а разница отражается как начисление расходов отчетного периода. Если вновь создаваемый резерв меньше суммы резерва, перенесенного с предыдущего периода, разница подлежит восстановлению в составе прочих расходов текущего периода.

Списание дебиторской задолженности, признанной безнадежной и сомнительной, производится за счет суммы ранее созданного резерва под обесценение со счета 1290 «Резервы по сомнительным требованиям» при наличии приказа руководителя юридического лица или (и) письменного обоснования (акт).

При недостаточности резерва списание происходит напрямую на счета учета прибылей и убытков.

Резерв по сомнительным требованиям создается на основе результатов инвентаризации дебиторской задолженности, проведенной в конце отчетного периода по срокам погашения задолженности. Инвентаризационная комиссия путем документальной проверки расчетов с покупателями и другими дебиторами проверяет правильность и обоснованность сумм дебиторской задолженности, включая суммы дебиторской задолженности, по которой истекли сроки исковой давности. При проведении инвентаризации дебиторской задолженности устанавливаются причины или виновники ее возникновения, реальность получения и меры, предпринятые для ее погашения, проверяются акты сверки или другие документы, подтверждающие работу с дебиторами.

В акте инвентаризации следует перечислить наименования счетов, подвергшихся инвентаризации и указать суммы неподтвержденной, сомнительной дебиторской задолженности и безнадежных долгов, по которым истекли сроки исковой давности.

К акту инвентаризации расчетов прилагается справка, в которой приводятся наименования, адреса дебиторов, сумма задолженности, за что она возникла, с какого времени и на основании каких документов. Данные о невзысканной просроченной дебиторской задолженности и нарушения расчетной дисциплины отражающейся в ведомости:

Наименование		Дата возникновения задолженности	Сумма	Просрочка количество дней/месяце в/лет по состоянию на отчетную дату	Размер резерва (в%) от суммы основного долга	Сумма фактически созданного резерва	Причина образования задолженности	Заключение юриста о реальности взыскания задолженности
Счета	Дебитора							
	2			5	6	7	8	9

Резерв по сомнительным требованиям создается на основе результатов инвентаризации дебиторской задолженности, проведенной в конце отчетного года по методу учета счетов по срокам оплаты, и учитывается на счете 1290 «Резерв по сомнительным требованиям».

Сумма резерва по сомнительным долгам, не полностью использованная в отчетном периоде на покрытие убытков по безнадежным, долгам, может быть перенесена на следующий отчетный период. При этом сумма вновь создаваемого резерва должна быть скорректирована на сумму остатка резерва предыдущего отчетного периода.

Если дебиторская задолженность, списанная ранее, оплачена в последующих отчетных периодах, то она признается как доход в периоде, когда произошла такая оплата.

Прекращение признания

Общество прекращает признание дебиторской задолженности, когда прекращается действие договора на получение денежных средств по данному активу или когда юридическое лицо передает право на дебиторскую задолженность третьему лицу, т.е. передает договорные права на получение денежных средств или риски и выгоды по договорным правам, связанным с дебиторской задолженностью.

Если ни риски, ни выгоды по договорным правам, ни сами договорные права на получение денежных средств не переданы, юридическое лицо определяет наличие контроля над дебиторской задолженностью.

Признание дебиторской задолженности продолжается, если юридическое лицо продолжает контролировать дебиторскую задолженность в той мере, в которой он вовлекается в управление этим активом.

В случае утраты контроля над дебиторской задолженностью, ее признание в учете прекращается с одновременным отражением соответствующих активов или обязательств, возникших в результате передачи прав на дебиторскую задолженность.

Кредиторская задолженность

Определение

Кредиторская задолженность представляет собой задолженность юридического лица перед контрагентами по операциям текущего и капитального характера.

Классификация

Для целей формирования финансовой отчетности юридическое лицо выделяет следующие виды кредиторской задолженности:

1) Кредиторская задолженность, которая возникает в результате признания задолженности по полученным активам и услугам в ходе основной и прочей деятельности.

2) Кредиторская задолженность, которая возникает в связи с расчетами по налогам и сборам, т.е. включает суммы к оплате по налоговым обязательствам.

3) Кредиторская задолженность, которая возникает по начисленным расходам.

4) Прочая кредиторская задолженность: начисленные расходы по оплате труда и соответствующие налоги; начисленные проценты; прочая кредиторская задолженность.

5) Авансы, полученные: а) по государственным грантам; б) в счет будущего предоставления работ и услуг.

Признание

Кредиторская задолженность первоначально признается по справедливой стоимости, т.е., оценивается по стоимости полученных активов или услуг.

Раскрытие в финансовой отчетности

В отношении дебиторской задолженности раскрывается следующая информация:

- расшифровка долгосрочной дебиторской задолженности;
- анализ долгосрочной дебиторской задолженности в разрезе валют и сроков погашения;

- расшифровка суммы текущей дебиторской задолженности по следующим группам:

- дебиторская задолженность по основной деятельности;
- НДС и прочие налоги к возмещению;
- депозиты;
- авансы выданные;
- прочая дебиторская задолженность;
- анализ дебиторской задолженности по основной деятельности и авансов выданных в разрезе валют;
- сумма не с амортизированного дисконта по долгосрочной дебиторской задолженности;
- суммы обесценения текущей и долгосрочной дебиторской задолженности, признанные в качестве расходов в течение периода;
- сумма дебиторской задолженности, заложенной в качестве обеспечения обязательств.

В отношении кредиторской задолженности раскрывается следующая информация:

Расшифровка суммы кредиторской задолженности по следующим группам:

- кредиторская задолженность по основной деятельности;
- авансы полученные;
- начисленные расходы;
- прочая кредиторская задолженность;
- анализ кредиторской задолженности по основной деятельности в разрезе валют;
- анализ долгосрочной кредиторской задолженности по срокам погашения.

В отчете о финансовом положении сумма образованного резерва по сомнительным и безнадежным долгам отдельно не показывается. На эту сумму уменьшаются соответствующие статьи о финансовом положении, содержащие информацию о дебиторской задолженности, по которой создан резерв.

В случае осуществления взаимозачета (дебиторской и кредиторской задолженностей \ финансовых инструментов) раскрывается следующая информация:

- Валовые суммы, признанные в качестве финансовых активов (дебиторской задолженности) и финансовых обязательств (кредиторской задолженности);
- суммы которые были взаимозачитаны;
- чистые суммы, представленные в отчете о финансовом положении;

- суммы, являющиеся объектом соглашения о взаимозачете или аналогичного договора и по которым еще не произведен взаимозачет.

Данное раскрытие, должно быть представлено в табличном формате, отдельно для финансовых активов и финансовых обязательств, если другой формат не будет более соответствующим.

Также в примечаниях должно быть раскрыто описание прав на взаимозачет, в соответствии с соглашением о взаимозачете или аналогичными договорами, включая природу таких прав.

**Корреспонденция счетов типовых операций по подразделу
1200 «Краткосрочная дебиторская задолженность»**

N п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Реализация продукции и оказание услуг покупателям и заказчикам, дочерним, ассоциируемым и совместным организациям, филиалам и структурным подразделениям:		
	- на договорную стоимость	1210, 1220, 1230, 1240	6010
	- на сумму НДС	1210, 1220, 1230, 1240	3130
2	Увеличение краткосрочной дебиторской задолженности покупателей и заказчиков, дочерних, ассоциируемых и совместных организаций, филиалов и структурных подразделений в иностранной валюте в результате изменения рыночного курса обмена валют	1210, 1220, 1230, 1240	6250
3	Оплата за дочерние, ассоциируемые и совместные организации, филиалы и структурные подразделения	1220,1230, 1240	1010, 1030 1050,1060
4	Отражение текущей части долгосрочной дебиторской задолженности покупателей и заказчиков, дочерних, ассоциируемых и совместных организаций, филиалов и структурных подразделений	1210, 1220, 1230, 1240	2110,2120, 2130, 2140
5	Поступление платежей от покупателей и заказчиков за реализованную продукцию и оказанные услуги, а также за реализованные нематериальные активы, основные средства, инвестиции в недвижимость, финансовые инвестиции и другие активы	1010, 1030	1210
6	Поступление платежей от дочерних, ассоциируемых и совместных организаций, филиалов и структурных подразделений	1010, 1030	1220, 1230, 1240
7	Перечислены задолженности покупателями и заказчиками, дочерними, ассоциированными и совместными организациями, филиалами и подразделениями, но деньги к концу месяца не поступили на текущий счет (денежные средства в пути)	1020	1210, 1220 1230, 1240
8	Зачтена краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков, дочерних, ассоциируемых и совместных организаций, филиалов и структурных	3310, 3320, 3330,3340	1210, 1220 1230, 1240

	подразделений в пределах и за счет их краткосрочной кредиторской задолженности за приобретенные активы и потребленные услуги при наличии акта сверки		
9	Зачтен ранее полученный краткосрочный аванс от покупателей и заказчиков, дочерних, ассоциируемых и совместных организаций, филиалов и структурных подразделений в счет задолженностей за поставленные им ТМЗ и услуги	3510	1210, 1220 1230, 1240
10	Аннулирование дебиторской задолженности покупателей и заказчиков, дочерних, ассоциируемых и совместных организаций, филиалов и структурных подразделений по возвращенной продукции:		
	- на договорную стоимость	6020	1210, 1220 1230, 1240
	- на сумму НДС	3130	1210, 1220 1230, 1240
	- на сумму предоставленных скидок	1210,1220, 1230, 1240	6030
11	Предоставление скидок с цены и продаж покупателям и заказчикам, дочерним, ассоциируемым и совместным организациям, филиалам и структурным подразделениям:		
	- на договорную стоимость	6030	1210, 1220 1230, 1240
	- на сумму НДС	3130	1210, 1220 1230,1241
12	Уменьшение краткосрочной дебиторской задолженности покупателей и заказчиков, дочерних, ассоциируемых и совместных организаций, филиалов и структурных подразделений в иностранной валюте в результате изменения рыночного курса обмена валют	7430	1210, 1220 1230, 1241
13	Выдача денег в подотчет на приобретение активов, для оплаты услуг, служебных командировок и т.д.	1250	1010, 1030 1060
14	Предоставление работникам краткосрочных займов	1250	1010,1031
15	Выделение текущей части долгосрочной дебиторской задолженности работников	1250	2150
16	Ущерб, признанный виновным лицом или присужденный к взысканию судом (недостача, хищение, порча и др.)	1250	1010,1310, 1320, 1330, 1350,2410 2510, 2520 и др.
17	Погашение задолженности подотчетными лицами	1120 - 1150, 1310, 1330, 1350, 2410, 2510, 2520, 2730 и др.	1250
18	Возврат неизрасходованных подотчетными лицами сумм; сумм, взысканных с виновных лиц по	1010,3350	1250

	причиненному ущербу, а также сумм платежей, поступивших от работника- заемщика		
19	Подлежащая к поступлению арендная плата по операционной аренде	1260	6260
20	Подлежащие к поступлению штрафы, пени, неустойки по операционной аренде	1260	6280
21	Выделение текущей части долгосрочной дебиторской задолженности по финансовой аренде актива	1260	2160
22	Погашение краткосрочной задолженности по аренде	1010,1030, 1020,1050	1260
23	Начисление краткосрочных вознаграждений к получению по инвестициям, удерживаемым до погашения, предназначенным для торговли, имеющимся в наличии для продажи	1270	6110,612
24	Начисление вознаграждений по депозитам, предоставленным займам, полученным векселям, доверительному управлению	1270	6110
25	Начисление вознаграждений по финансовой аренде	1270	6130
26	Погашение задолженности по начисленным вознаграждениям	1010, 1030	1270
27	Получение векселей под реализованную покупателям и заказчикам, дочерним, ассоциируемым и совместным организациям, филиалам и структурным подразделениям продукцию и оказанные услуги, а также за реализованные нематериальные активы, основные средства, финансовые инвестиции и прочие активы	1280	1210, 1221 1230, 1240
28	Погашение задолженности покупателей по векселям	1010, 1030	1280
29	Возникновение дебиторской задолженности в результате продажи структурного подразделения, деятельность которого была прекращена или ликвидирована	1210	6310
30	Возникновение дебиторской задолженности по возврату бракованных материалов, товаров	1280	1310, 1330, 1350
31	Сумма, ошибочно списанная со счетов в банках	1280	1030, 1060
32	Суммы претензий, предъявленных к поставщикам и подрядчикам, транспортным и иным организациям за обнаруженные несоответствия, недостатки товарно - материальных запасов, сверхнормативные потери	1280	1310, 1330,1350
33	Возникновение дебиторской задолженности по возмещению убытков от чрезвычайных ситуаций (по договору страхования)	1280	7470
34	Поступление платежей в счет погашения прочей дебиторской задолженности	1010,1020, 1030	1280
35	Создание резерва по сомнительным требованиям	7440	1290
36	Списание безнадежных долгов покупателей и заказчиков, дочерних, ассоциируемых и совместных организаций, филиалов и структурных подразделений за счет резерва по сомнительным требованиям	1290	1210, 1220, 1230, 1240

37	Погашение списанной дебиторской задолженности в периоде, когда было произведено ее списание:		
	а) восстановление списанной за счет резерва по сомнительным требованиям дебиторской задолженности покупателей и заказчиков, дочерних, ассоциируемых и совместных организаций, филиалов и структурных подразделений	1210, 1220, 1230, 1240	1290
	б) погашение задолженности	1010, 1030	1210, 1220, 1230, 1240
38	Корректировка размера сформированного резерва по сомнительным требованиям в результате его уменьшения (в том отчетном периоде, когда был сформирован резерв по сомнительным требованиям)	1290	7440

**Корреспонденция счетов типовых операций
по счету 1610 «Краткосрочные авансы выданные»**

N п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Выдача аванса на поставку товарно-материальных запасов, под выполнение работ и оказание услуг и др.	1610	1010, 1030, 1060
2	Увеличение дебиторской задолженности по выданным авансам в иностранной валюте в результате изменения рыночного курса обмена валют	1610	6250
3	Возврат неиспользованных сумм ранее выданного аванса	1010, 1020, 1030	1610
4	Зачет ранее выданных авансов в погашение задолженности поставщикам, дочерним, ассоциированным и совместным организациям	3310 - 3330	1610
5	Уменьшение дебиторской задолженности по выданным авансам в иностранной валюте в результате изменения рыночного курса обмена валют	7430	1610

Корреспонденция счетов типовых операций по подразделу Разделу Финансовые активы и обязательства.

Приобретение финансовых активов по покупной стоимости, включение расходов в стоимость финансовых активов	1120, 1130, 1140, 1150, 2020, 2030, 2040	3310, 3390, 4110, 4170
Увеличение балансовой стоимости финансовых активов в результате переоценки	2020, 2030, 2040	5320
Восстановление ранее списанной суммы снижения стоимости долгосрочных финансовых активов при увеличении их стоимости	2020, 2030, 2040	6150
Доход от изменения текущей стоимости финансовых активов	1120, 1130, 1140, 1150	6150
Доначисление разницы между покупной и номинальной стоимостью облигации, если покупная стоимость ниже номинальной	1120, 1130, 1140, 1150	6110

Уменьшение балансовой стоимости финансовых активов в результате переоценки в пределах сумм ранее произведенной переоценки	5320	2020, 2030, 2040
Уменьшение балансовой стоимости финансовых активов в результате переоценки сверх сумм ранее произведенной переоценки	7470	2020, 2030, 2040
Списание балансовой стоимости финансовых активов при выбытии	7410	1120, 1130, 1140, 1150, 2020, 2030, 2040
Списание суммы переоценки при выбытии финансовых активов	5320	5410
Списание разницы между покупной и номинальной стоимостью облигаций, если покупная стоимость выше номинальной	7470	1120, 1130, 1140, 1150, 2020, 2030, 2040
Расходы от изменения текущей стоимости финансовых активов	7330	1120, 1130, 1140, 1150
Переведены (переклассифицированы) краткосрочные финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи в торговые по справедливой рыночной стоимости	1120	1140
Переведены (переклассифицированы) финансовые активы, предназначенные для торговли, в финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи по справедливой рыночной стоимости	1140	1120
Долгосрочные финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи, переведены в долгосрочные финансовые активы, удерживаемые до погашения	2020	2030
Долгосрочные финансовые активы, удерживаемые до погашения, переведены в долгосрочные финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи	2030	2020
Краткосрочные финансовые активы, предназначенные для торговли, переведены в долгосрочные, удерживаемые до погашения	2020	1120
Получение денег от размещения облигаций	1040	3020, 4020
Возникновение кредиторской задолженности по приобретенным финансовым обязательствам	1040	3390, 4170
Отражение превышения стоимости размещения облигаций над номинальной стоимостью	3020, 4020	6280
Отражение превышения номинальной стоимости облигаций над стоимостью размещения	7470	3020, 4020
Погашение облигаций	3020, 4020	1040
Обмен облигаций на акции	3020, 4020	5020
Погашение финансовых обязательств	3390, 4170	1040
Расходы от изменения текущей стоимости финансовых обязательств	7330	3020, 4020, 3390, 4170
Доход от изменения текущей стоимости финансовых обязательств	3020, 4020, 3390, 4170	6150

3.7. Денежные средства

Определение

Денежными средствами юридического лица являются:

- 1) денежные средства в кассе;
- 2) деньги текущих счетов в банках;

3) денежные эквиваленты в виде краткосрочных высоколиквидных вложений, которые: могут быть легко конвертированы в известную сумму денежных средств и практически не подвержены риску изменения стоимости.

Эквивалентами денежных средств являются краткосрочные высоколиквидные инвестиции, которые должны соответствовать следующим критериям:

легко конвертироваться в заранее известную сумму денежных средств;

иметь короткий срок погашения для того, чтобы их рыночная стоимость не была чувствительной к колебаниям процентной ставки (например, долговые ценные бумаги с изначальным сроком погашения не более трех месяцев).

К денежным эквивалентам, соответствующим вышеперечисленным условиям, относятся депозиты со сроком погашения до трех месяцев.

Общество осуществляет размещение временно свободных денежных средств на депозитный счет в банке в соответствии с действующими нормативными актами и законодательством Республики Казахстан. После закрытия депозитного счета денежные средства, включая вознаграждение, перечисляются на расчетный счет юридического лица.

Денежные средства, размещенные на депозитных счетах на срок более трех месяцев, являются финансовым активом и подразделяются на краткосрочные (до 12 месяцев с даты размещения) и долгосрочные (свыше 12 месяцев с даты размещения).

Они отражаются как краткосрочные или долгосрочные активы в зависимости от срока ограничения (например, денежные средства в форме обязательства) на приобретение актива или в качестве обеспечения последующих платежей по кредитам, денежные средства, арестованные или заблокированные по решению суда, налоговых органов), и в примечаниях к финансовой отчетности по этим суммам предоставляется отдельное раскрытие.

Учетные принципы

Классификация

Денежные средства и эквиваленты денежных средств классифицированы следующим образом:

№	НОМЕР И НАИМЕНОВАНИЕ СЧЕТА	ПРЕДНАЗНАЧЕНИЕ СЧЕТА
	1010 «Денежные средства в кассе»	обобщения информации о наличии и движении денежных средств в кассе юридического лица.
	1020 «Денежные средства в пути»	обобщения информации о движении денежных средств (переводов) в пути.
	1030 «Денежные средства на текущих счетах банковских счетах»	обобщения информации о наличии и движении денежных средств в тенге на расчетных счетах юридического лица.
	1040 «Валютные счета»	обобщения информации о наличии и движении денежных средств в иностранных валютах на валютных счетах юридического лица.
	1050 «Денежные средства	обобщения информации о наличии и движении

№	НОМЕР И НАИМЕНОВАНИЕ СЧЕТА	ПРЕДНАЗНАЧЕНИЕ СЧЕТА
	на сберегательных счетах»	денежных средств на депозитных счетах с целью извлечения дополнительного дохода
	1060 «Прочие денежные средства»	«Банковский овердрафт» - заем, предоставляемый банком юридического лица при отсутствии или недостатке денежных средств на его расчетных счетах в сумме, необходимой для оплаты платежных поручений и иных платежных документов

Денежные средства на текущих банковских счетах

Порядок совершения и оформления операций в банке регулируется внутренними нормативными документами банков второго уровня. Операции по текущим счетам отражаются в бухгалтерском учете на основании оригиналов банковских выписок, либо банковских выписок полученных через Онлайн-Банк с электронной печатью (факсимильный вариант).

Расчеты на текущих счетах осуществляются отдельно по каждому виду валюты. Остатки по счетам в иностранной валюте переоцениваются по текущему валютному курсу на дату составления финансовой отчетности.

Курсовая разница, возникающая при переоценке остатков денежных средств по счетам в иностранной валюте на дату составления финансовой отчетности, должна признаваться как доходы или расходы в периоде ее возникновения и отражаться в Отчете о прибылях и убытках.

Операции по банку производятся на счетах 1020 «Денежные средства в пути», 1030 «Денежные средства на текущих счетах банковских счетах», 1040 «Валютные счета», 1050 «Денежные средства на сберегательных счетах». Для оформления операций по расчетному счету служат следующие документы:

- чек;
- объявление на взнос наличными;
- платежное поручение.

В кассовых и банковских документах исправления не допускаются. Выписки банка формируются и проверяются по прилагаемым к ним документам.

Для расчетов по оплате труда с работниками юридического лица и выдаче в подотчет средств на хозяйственные нужды, может производиться посредством заключения договора с банком об открытии карточных счетов.

Комиссионное вознаграждение банку по зачислению денежных средств на карточные счета осуществляется за счет юридического лица.

Процесс сверки по расчетным (валютным) счетам предусматривают следующее:

1. Пересмотр всех денежных средств, снятых с расчетного счета и не нашедших отражения в учете. Это могут быть банковские сборы и комиссионные за проведение банковских операций.

2. Отражение их в учете.

3. Сравнение остатков на расчетном (валютном) счете по выпискам банка и остаткам по данным бухгалтерского учета.

4. Для операций по не доставленным переводам или чекам, необходим учет разницы во временных поясах и отражение таких операций ведется на счете 1020 «Деньги в пути».

5. На акте сверки по движению и остаткам денежных средств обязательно наличие даты сверки и подписи сторон: банка и юридического лица.

В финансовой отчетности юридического лица раскрывает сумму значительных остатков денежных средств, недоступных для использования, включая:

Денежные средства в пути;

Денежные средства в пути включают денежные средства, перечисленные на текущий счет, но не полученные на отчетную дату. Кроме того, денежные средства в пути включают также конвертацию денежных средств из одной валюты в другую, которая подлежит отражению в учете по рыночному курсу на дату совершения операции.

Денежные средства в кассе

Ведение кассовых операций в юридическом лице осуществляется в соответствии с утвержденными и установленными требованиями нормативных правовых актов Республики Казахстан. Кассовые операции отражаются на счете 1010 «Денежные средства в кассе в тенге», 1020 «Денежные средства в пути».

Отчет кассира и кассовая книга составляется с использованием программы 1 С «Бухгалтерия». Кассовая книга должна быть прошнурована, пронумерована и скреплена печатью. Подчистки и помарки в кассовой книге не допускаются. Бухгалтер-кассир несет полную материальную ответственность за сохранность всех принятых им ценностей.

Выдача наличных денег производится по расходным кассовым ордерам и платежным ведомостям по целевому назначению, которые подписываются уполномоченными лицами на право подписания финансовых документов. Расписка в получении денег допускается только при оформлении собственноручно, шариковой ручкой с указанием полученной суммы прописью и цифрами. Если выдача осуществляется по доверенности, то кассир в платежной ведомости делает запись «по доверенности».

Выдача наличных денег в подотчет производится;

- на расходы, связанные со служебной командировкой, в пределах сумм, причитающихся командированному лицу на эти цели;

- на операционные, хозяйственные и представительские расходы – на основании служебной записки или распоряжения Руководителя юридического лица в пределах и на срок, указанные в служебной записке работника.

При этом делается запись:

Дебет 1250 «Краткосрочная дебиторская задолженность работников»	Кредит 1010 «Денежные средства в кассе»
---	---

Неиспользованные подотчетные суммы должны быть сданы в кассу не позднее 5-ти дней по окончании срока, на который они выделялись.

Выдача денег в подотчет производится при условии полного отчета по ранее выданным в подотчет суммам.

Порядок приема и выдачи наличных денег и оформления кассовых документов

Прием наличных денег в кассу субъекта производится по приходному кассовому ордеру, форма которого утверждена уполномоченным государственным органом подписанному главным бухгалтером или лицом на то уполномоченным руководством юридического лица.

При приеме наличных денег выдается квитанция за подписями главного бухгалтера или лица на то уполномоченного руководством юридического лица и кассира, заверенная печатью.

Выдача наличных денег из кассы производится по расходному кассовому ордеру, форма которого утверждена уполномоченным государственным органом. Расходный ордер

подписывается руководством юридического лица, главным бухгалтером или лицом, на то уполномоченным руководством юридического лица, и кассиром.

При выдаче денег отдельному лицу по расходному ордеру или платежной ведомости, кассир требует предъявления документа, удостоверяющего личность получателя (паспорт или удостоверение личности гражданина), записывает наименование и номер документа, кем и когда он выдан.

Получатель денег расписывается в расходном ордере или ведомости собственноручно чернилами (шариковой ручкой).

Выдача наличных денег лицам, не состоящим в списочном составе субъекта, производится по расходным ордерам, выписываемым отдельно на каждое лицо, или по отдельной ведомости на основании заключенных договоров.

Выдачу наличных денег кассир производит только лицу, указанному в расходном ордере или платежной ведомости. Если выдача денег производится по доверенности, оформленной в установленном порядке, в тексте ордера указываются фамилия, имя, отчество и наименование, номер, дата и место выдачи документа, удостоверяющего личность, лица, которому доверено получение и фактического получателя наличных денежных средств. Доверенность остается у кассира и прикрепляется к расходному ордеру.

Оплата труда, выплата пособий по временной нетрудоспособности, стипендий, премий по платежным ведомостям производится кассиром без составления расходного ордера на каждого получателя.

На общую сумму выданных наличных денег составляется один расходный ордер, дата и номер которого проставляется на каждой платежной ведомости.

На титульном (заглавном) листе платежной ведомости делается разрешительная надпись о выдаче наличных денег, за подписями руководства юридического лица и главного бухгалтера, с указанием сроков выдачи наличных денег и суммы прописью.

Для учета денежных средств и их эквивалентов, выданных из кассы доверенному лицу (раздатчику) по выплате заработной платы и возврата остатка наличности и оплаченных документов, применяется книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств и их эквивалентов, форма которой утверждена в установленном порядке.

В расходных ордерах указывается основание для их составления и перечисляются прилагаемые к ним документы. Расходные ордера или платежные ведомости не выдаются лицам, получающим наличные деньги.

При получении приходных и расходных ордеров или платежных ведомостей кассир проверяет:

1) наличие и подлинность на документах подписи главного бухгалтера, а на расходном ордере или платежной ведомости - разрешительной подписи руководства юридического лица;

2) правильность оформления документов;

3) наличие перечисленных в документах приложений.

В случае несоблюдения хотя бы одного из этих требований кассир возвращает документы в бухгалтерскую службу для надлежащего оформления.

Расходные ордера, оформленные к платежным ведомостям на выплату заработной платы, регистрируются после ее выдачи.

Порядок ведения кассовой книги и хранения денег

Для осуществления расчетов наличными деньгами субъекты ведут кассовую книгу, форма которой утверждена в установленном порядке.

Кассовая книга нумеруется, прошивается и скрепляется печатью. Количество листов в кассовой книге заверяется подписями руководства главного бухгалтера.

Записи в кассовой книге ведутся в двух экземплярах. Вторые экземпляры листов служат отчетом кассира. Первые экземпляры листов остаются в кассовой книге. Первые и вторые экземпляры листов нумеруются одинаковыми номерами.

При автоматизированном способе ведения кассовых операций обеспечивается соблюдение следующего порядка. Кассовая книга, распечатанная на бумажных носителях, брошюруется в хронологическом порядке.

Записи в кассовую книгу производятся кассиром сразу же после получения или выдачи наличных денег по каждому ордеру или платежной ведомости. Ежедневно, в конце рабочего дня, кассир подсчитывает итоги операций за день, выводит остаток наличных денег в кассе и передает в бухгалтерскую службу отчет кассира (второй отрывной лист записей в кассовой книге за день) с приложением приходных и расходных кассовых документов под расписку в кассовой книге. Одновременно кассир сверяет остаток наличных денег в кассе с фактическим наличием денег.

Выдача наличных денег из кассы, без подписи получателя в расходном ордере или в платежной ведомости, в оправдание остатка наличных денег в кассе не принимается. Эта сумма считается недостачей и взыскивается с кассира. Наличные деньги, не оправданные приходными ордерами, считаются излишком кассы и зачисляются в доход юридического лица.

Организация правильного и своевременного ведения кассовой книги возлагается на главного бухгалтера.

Все наличные деньги, бланки строгой отчетности, ценные бумаги и другие ценности, принадлежащие юридическому лицу, хранятся, в сейфах или несгораемых металлических шкафах. Ключи от сейфов и металлических шкафов хранятся у кассира.

Перед открытием сейфов и металлических шкафов кассир осматривает их целостность.

В случае обнаружения повреждений кассир докладывает об этом руководству юридического лица, которое сообщает о происшествии в органы внутренних дел и принимает меры к охране кассы до прибытия сотрудников полиции.

В этом случае руководство юридического лица, главный бухгалтер, а также кассир после получения разрешения органов внутренних дел производят проверку наличия денег и других ценностей, хранящихся в кассе, до начала кассовых операций. О результатах проверки составляется акт в двух экземплярах, который подписывается всеми участвующими в проверке лицами. Первый экземпляр акта передается в органы внутренних дел, второй - остается у субъекта.

В сроки, установленные руководством юридического лица и не подлежащие разглашению, производится инвентаризация кассы с полным полистным пересчетом всех наличных денег и проверкой ценных бумаг и других ценностей, находящихся в кассе. Для производства инвентаризации кассы приказом руководства юридического лица назначается комиссия в составе не менее трех человек, которая по результатам инвентаризации составляет в двух экземплярах акт инвентаризации, форма которого утверждена в установленном порядке.

При обнаружении в кассе недостачи или излишка в акте инвентаризации указывается сумма недостачи или излишка и обстоятельства их возникновения.

Движение денежных средств в иностранной валюте

Для отражения реальной суммы денежных средств, которые возможно использовать для текущей деятельности, предусматривается создание резерва под обесценение денежных средств.

Движение денежных средств, возникающее в результате операций в иностранной валюте, отражается в функциональной валюте юридического лица путем применения к сумме в иностранной валюте обменного курса между функциональной и иностранной валютами на дату движения денежных средств.

Нереализованные прибыли и убытки, возникающие в результате изменения обменных курсов валют, не являются движением денежных средств. Однако влияние изменений обменных курсов валют на денежные средства и эквиваленты денежных средств, имеющиеся или ожидаемые к получению в иностранной валюте, представляется в отчете о движении денежных средств с тем, чтобы согласовать денежные средства и эквиваленты денежных средств на начало и на конец отчетного периода. Эта сумма представляется отдельно от движения денежных средств от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности и включает любые разницы, которые возникли бы в случае представления данных о движении денежных средств в отчетности по обменным курсам валют на конец периода.

Признание

Денежные средства учитываются по номинальной стоимости.

Прекращение признания

Признание денежных средств и их эквивалентов прекращается в момент их передачи (перечисления) при условии, что все существенные риски и экономические выгоды от их использования были также переданы, или в момент утраты контроля над денежными средствами.

Представление в отчете о движении денежных средств и раскрытие информации

Юридическое лицо представляет сведения о движении денежных средств прямым методом:

Прямой метод, при котором раскрывается информация об основных видах валовых денежных поступлений и выплат. Прямой метод обеспечивает информацию, полезную для оценки будущих потоков денежных средств, которая недоступна в случае использования косвенного метода. При использовании прямого метода информация об основных видах валовых денежных поступлений и валовых денежных выплат формируется из учетных записей юридического лица.

В соответствии с прямым методом, информация об основных статьях денежных поступлений и выплат может быть получена:

- 1) из учетных записей юридического лица;
- 2) путем корректировки доходов, расходов и других статей в отчете о совокупном доходе на следующее:

изменения в течение периода по товарно-материальным запасам и операционной дебиторской и кредиторской задолженности;

прочие неденежные и другие статьи, которые представляют собой инвестиционное или финансовое движение денежных средств.

Из полученной в результате суммы для определения чистых денежных средств от операционной деятельности вычитаются (прибавляются) суммы, выплаченные (полученные) по вознаграждениям и корпоративному подоходному налогу.

Информация, содержащаяся в отчете о движении денежных средств, позволяет судить о том:

1) что происходило с денежными средствами организации в течение отчетного периода;

2) за счет, каких видов деятельности или иных источников финансирования юридическое лицо способно в большей мере, а за счет каких в меньшей генерировать движение денежных средств;

3) на какие цели юридическое лицо направляет сгенерированные денежные средства; достаточен ли объем этих движений для того, чтобы осуществлять инвестирование в собственные активы (недвижимость, здания и оборудование) с целью расширения и оптимизации своей деятельности (повышения ее прибыльности), или юридическое лицо направляет на поддержание своего функционирования;

4) в какой степени неденежные операции (операции, не требующие использования денежных средств), такие как: амортизация, бартерные операции, нереализованная прибыль и убытки, возникшие в результате изменения курсов обмена валют, оказывают влияние на уровень доходности организации и т.д.

Классификация по видам деятельности обеспечивает информацию, которая позволяет пользователям оценить воздействие этой деятельности на финансовое положение юридического лица и размер его денежных средств и эквивалентов денежных средств. Эта информация также может использоваться для оценки взаимосвязи между этими видами деятельности.

Отчет о движении денежных средств отражает движение денежных средств в течение периода с распределением на операционную, инвестиционную и финансовую деятельность:

Операционная деятельность.

Поток от операционной деятельности преимущественно извлекается из основной, приносящей доход деятельности юридического лица и является ключевым показателем способности юридического лица генерировать денежные средства для:

- погашения кредитов;
- сохранения и увеличения операционных возможностей;
- выплаты дивидендов;
- осуществления инвестиций.

Примеры потоков денежных средств, возникающих в результате операционной деятельности:

1) денежные поступления от продажи продукции, выполнения работ и оказания услуг, а также авансы от покупателей и заказчиков;

2) денежные поступления от предоставления активов организации в операционную аренду, роялти, сборы, комиссионные вознаграждения и другие подобные доходы.

3) выплаты денежных средств поставщикам товаров, работ и услуг;

4) выплаты денежных средств работникам и выплаты, производимые организацией по поручениям своих работников;

5) денежные выплаты или денежные компенсации налога на прибыль, если только они не могут быть отнесены к конкретным операциям инвестиционной или финансовой деятельности;

6) денежные выплаты или денежные компенсации других налоговых платежей;

7) денежные поступления и платежи страховой организации в качестве страховых премий и выплат по искам, ежегодных взносов и прочих страховых вознаграждений;

8) денежные поступления и платежи по контрактам, удерживаемым для заключения сделок или в целях торговли.

Также, денежные выплаты, осуществляемые для производства или приобретения активов, удерживаемых для сдачи в аренду другим лицам, а впоследствии удерживаемых для продажи в соответствии с МСФО (IAS) 16 «Основные средства», классифицируются как движение денежных средств от операционной деятельности.

Аналогично, денежные поступления от аренды и последующей продажи таких активов также являются движением денежных средств от операционной деятельности.

Отчет о движении денежных средств от операционной деятельности, в котором отражается информация о потоках денежных средств, возникающих в результате операционной деятельности, составляется прямым методом.

Сущность прямого метода состоит в том, что последовательно раскрываются основные виды денежных поступлений и выплат, связанных с операционной деятельностью юридического лица.

Инвестиционная деятельность

Инвестиционная деятельность - приобретение и выбытие долгосрочных активов и других инвестиций, не относящихся к эквивалентам денежных средств.

Отдельное раскрытие информации о движении денежных средств от инвестиционной деятельности имеет определенное значение, поскольку оно 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.

Примерами потоков денежных средств от инвестиционной деятельности являются:

- 1) Поступление денежных средств, в том числе:
 - реализация основных средств;
 - реализация нематериальных активов;
 - реализация других долгосрочных активов;
 - реализация долевых инструментов других предприятий;
 - реализация долговых инструментов других организаций;
 - реализация прочих финансовых активов;
 - полученные дивиденды;
 - полученные вознаграждения;
 - прочие поступления.
- 2) Выбытие денежных средств, в том числе:
 - приобретение основных средств;
 - приобретение нематериальных активов;
 - приобретение других долгосрочных активов;
 - приобретение прочих финансовых активов;
 - предоставление займов;
 - прочие выплаты.

Общество должно отдельно (без взаимозачета) представлять основные виды денежных поступлений и денежных выплат, возникающих в результате осуществления инвестиционной деятельности, за исключением тех случаев, когда денежные потоки, представляются на основе взаимозачета по нетто-методу. Раздельное представление основных видов денежных поступлений и денежных выплат означает, что

в отчетности представляется весь объем денежных потоков, как поступающих в организацию, так и выбывающих из нее, даже если эти поступления и выбытия связаны с осуществлением одной и той же операции (например, покупка и продажа одних и тех же ценных бумаг в рамках одного отчетного периода).

Для определения величины денежных поступлений и выплат от инвестиционной деятельности можно воспользоваться информацией о данных операциях, взятой напрямую из регистров бухгалтерского учета или из пояснительной записки и примечаний к финансовым отчетам.

Финансовая деятельность

Финансовая деятельность - деятельность, которая приводит к изменениям в размере и составе собственного капитала и займов юридического лица.

Отдельное раскрытие информации о движении денежных средств от финансовой деятельности имеет большое значение, поскольку данная информация полезна при прогнозировании требований на будущие денежные потоки юридического лица со стороны тех, кто его финансирует.

Примерами потоков денежных средств от финансовой деятельности являются:

- 1) Поступление денежных средств, в том числе:
 - эмиссия акций и других финансовых инструментов
 - получение займов
 - полученные вознаграждения
 - прочие поступления
- 2) Выбытие денежных средств, в том числе:
 - погашение займов;
 - выплата дохода участника (норматив распределения чистого дохода);
 - денежные выплаты арендатора для уменьшения непогашенной задолженности по финансовой аренде;
 - прочие выбытия.

Общество должно отдельно (без взаимозачета) представлять основные виды денежных поступлений и выплат, возникающих в результате осуществления финансовой деятельности (за исключением тех случаев, когда денежные потоки, представляются на основе взаимозачета по нетто-методу). Раздельное представление основных видов денежных поступлений и выплат означает, что в отчетности представляется весь объем денежных потоков, как поступающих в организацию, так и выбывающих из нее, даже если эти поступления и выбытия связаны с осуществлением одной и той же операции (например, получение и погашение краткосрочного займа в рамках одного отчетного периода).

После того, как информация о денежных средствах полученных/затраченных при осуществлении финансовой деятельности получена на основе выписки из регистров учета, необходимо сделать проверку полноты данной информации. Для этого «восстанавливаются» счета задействованных в операциях обязательств и собственного капитала: сальдо на начало и конец отчетного периода известны, обороты по дебету и кредиту вписываются на основе полученной информации. Если восстановленные счета не содержат ошибок, значит информация, извлечена из регистров полностью.

Кроме вышеназванного способа информация о денежных потоках от финансовой деятельности может быть получена на основе анализа изменений по статьям собственного капитала и обязательств, относящихся к финансовой деятельности, и статей отчета о прибылях и убытках и примечаний к ним.

Раздел «Денежные средства и их эквиваленты» устанавливает требования в отношении представления и раскрытия информации о движении денежных средств.

Примечания должны:

1. представлять информацию об основе подготовки финансовой отчетности и об используемой учетной политике;
2. раскрывать информацию, требуемую данной учетной политикой, которая не представляется ни в одном другом финансовом отчете;
3. обеспечивать информацию, которая не представляется ни в одном другом финансовом отчете, но уместна в целях понимания любого из указанных отчетов.

Корреспонденция счетов типовых операций по разделу «Денежные средства»

По счету 1030 «Денежные средства на текущих банковских счетах»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Поступление денежных средств		
Из кассы	1030	1010
Числящихся в пути, в том числе от реализации иностранной валюты	1030	1020
Вложенных на депозитные и сберегательные счета в банках	1030	1050
Неиспользованные остатки аккредитива, средств на чековых книжках	1030	1060
В счет погашения займов, предоставленных другим организациям:		
- краткосрочных	1030	1110
- долгосрочных	1030	2010
В счет погашения дебиторской задолженности покупателей и заказчиков:		
- краткосрочной	1030	1210
- долгосрочной	1030	2110
В счет погашения краткосрочной дебиторской задолженности:		
- дочерних организаций	1030	1220
- ассоциированных и совместных организаций	1030	1230
- филиалов и структурных подразделений	1030	1240
- работников	1030	1250
- по арендным платежам	1030	1260
- по начисленным вознаграждениям к получению	1030	1270
- прочей краткосрочной дебиторской задолженности	1030	1280
Возврат из бюджета излишне перечисленных сумм налогов	1030	1410,1420,1430
Возврат поставщиками и подрядчиками неиспользованных сумм ранее выданного аванса:		
- краткосрочного	1030	1610
- долгосрочного	1030	2910
В счет погашения долгосрочной дебиторской задолженности:		
- дочерних организаций	1030	2120

- ассоциированных и совместных организаций	1030	2130
- работников	1030	2150
- по арендным платежам	1030	2160
- по начисленным вознаграждениям к получению	1030	2170
- прочей долгосрочной дебиторской задолженности	1030	2180
По полученным займам:		
- краткосрочным	1030	3010,3020
- долгосрочным	1030	4010,4020
Получено от размещения облигаций:		
- краткосрочных	1030	3050
- долгосрочных	1030	4030
Отражение суммы, ошибочно зачисленной на текущий счет	1030	3390
По полученным авансам:		
- краткосрочным	1030	3510
- долгосрочным	1030	4410
В счет дохода, относящегося к будущим отчетным периодам	1030	3520
От дочерних, ассоциированных и совместных организаций, филиалов:		
- в виде краткосрочной кредиторской задолженности	1030	3320 - 3340
- в виде долгосрочной кредиторской задолженности	1030	4120 - 4130
В счет оплаты эмитированных акций (долей участия), внесения вкладов в уставный капитал	1030	5110
От продажи ранее выкупленных акций	1030	5210
За реализованную продукцию (оказанные услуги за наличный расчет):		
- на стоимость без НДС	1030	6010
- на сумму НДС	1030	3130
В виде доходов по финансовым активам (депозитам, займам и Т.п.)	1030	6110
В виде доходов по дивидендам по долевым ценным бумагам	1030	6120
От реализации активов (основных средств, нематериальных активов, материальных запасов финансовых активов):		
- на стоимость без НДС	1030	6210
- на сумму НДС	1030	3130
По полученным государственным субсидиям	1030	6230
В счет погашения списанных в предыдущих отчетных периодах сомнительных долгов:		
- на сумму долга	1030	6280
- на сумму НДС	1030	3130
Отражение положительной курсовой разницы в результате изменения рыночного курса валюты	1030	6250
Снятие денежных средств в кассу	1010	1030

Перечислено на приобретение иностранной валюты	1020	1030
Перечислено на пополнение сберегательных и депозитных счетов	1050	1030
Перечислено в аккредитивы, пополнение чековых книжек	1060	1030
Предоставлены займы организациям		
- краткосрочные	1110	1030
- долгосрочные	2010	1030
Приобретены краткосрочные финансовые активы (векселя, облигации, акции и т.п.), с целью получения прибыли от краткосрочных колебаний цен	1120	1030
Приобретены краткосрочные финансовые инвестиции:		
- удерживаемые до погашения	1130	1030
- имеющиеся в наличии для продажи	1140	1030
- прочие краткосрочные финансовые инвестиции	1150	1030
Сумма денег, ошибочно списанная банком	1280	1030
Перечислены авансовые платежи поставщикам, подрядчикам, арендодателям и др.:		
- краткосрочные	1610	1030
- долгосрочные	2910	1030
Перечислена сумма страховых выплат (премий) страховой организации по договору страхования за предстоящие периоды	1620	1030
Перечислена стоимость подписки на периодические издания и др.	1620 или 7210	1030
Приобретены долгосрочные финансовые инвестиции:		
- удерживаемые до погашения	2020	1030
- для продажи	2030	1030
- прочие долгосрочные финансовые инвестиции	2040	1030
Оплачена стоимость оборудования, требующего монтажа	2930	1030
Перечислено в счет погашения финансовых обязательств:		
- краткосрочных (по их видам)	3010, 3020, 3040, 3050	1030
- долгосрочных (по их видам)	4010,4020,4030	1030
Перечислено в счет погашения кредиторской задолженности по дивидендам и доходам участников	3030	1030
Перечислено в счет погашения задолженности по налогам	3110-3190	1030
Перечислено в счет погашения задолженности по прочим (другим) обязательным и добровольным платежам	3210 - 3240	1030
Перечислено в счет погашения краткосрочной кредиторской задолженности:		
- поставщикам и подрядчикам	3310	1030
- дочерним организациям	3320	1030
- ассоциированным и совместным организациям	3330	1030
- филиалам и структурным подразделениям	3340	1030
- по арендным платежам	3360	1030

- в текущей части долгосрочной кредиторской задолженности	3370	1030
- по вознаграждениям к выплате	3380	1030
- прочей краткосрочной кредиторской задолженности	3390	1030
Перечислены деньги на карт-счета работников - заработная плата, на командировочные расходы и другие цели	1040	1030
Списаны в погашение гарантийных обязательств по гарантийному ремонту и обслуживанию в пределах срока выданных гарантий	3410,4210	1030
Возврат неиспользованной суммы аванса:		
- краткосрочного	3510	1030
- долгосрочного	4410	1030
Перечислено в счет погашения долгосрочной кредиторской задолженности:	4110	1030
- поставщикам и подрядчикам	4130	1030
- ассоциированным и совместным организациям	4140	1030
- по арендным платежам	4150	1030
- по вознаграждениям к выплате	4160	1030
- прочей долгосрочной кредиторской задолженности	4170	1030
Перечислена стоимость собственных акций, выкупленных у акционеров	5210	1030
Оплачена стоимость возвращенных (ранее оплаченных) покупателем товаров	6020	1030
Оплачены судебные и арбитражные сборы, штрафы, пени, неустойки, услуги банка	7470	1030
Отражение отрицательной курсовой разницы в результате изменения рыночного курса обмена валют	7430	1030

По счету 1010 «Денежные средства в кассе»

<i>Содержание операции</i>	<i>Корреспонденция счетов</i>	
	<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>
Поступление денежных средств в кассу:		
с текущих сберегательных и прочих счетов в банках	1010	1030, 1050, 1060
В счет погашения дебиторской задолженности покупателей и заказчиков:		
- краткосрочный	1010	1210
- долгосрочный	1010	2110
В счет погашения краткосрочной дебиторской задолженности:		
- дочерних организаций	1010	1220
- ассоциированных и совместных организаций	1010	1230
- филиалов и структурных подразделений	1010	1240
- работников	1010	1250
- по аренде	1010	1260

- по вознаграждениям к получению	1010	1270
- прочей задолженности	1010	1280
В счет погашения долгосрочной дебиторской задолженности:		
- дочерних организаций	1010	2120
- ассоциированных и совместных организаций	1010	2130
- работников	1010	2150
- по аренде	1010	2160
- прочей задолженности	1010	2180
В счет дохода будущих периодов	1010	3520
В счет вклада в уставный капитал	1010	5110
От продажи ранее выкупленных акций:		
- на номинальную стоимость (стоимости размещения)	1010	5210
- на сумму превышения стоимости реализации над номинальной стоимостью	1010	5310
За реализованную продукцию (оказанные услуги):		
- на стоимость без НДС	1010	6010
- на сумму НДС	1010	3130
От реализации активов (основных средств, нематериальных активов, материальных запасов, финансовых активов):		
- на стоимость без НДС	1010	6210
- на сумму НДС	1010	3130
В виде доходов от положительной курсовой разницы валюты, находящихся в кассе	1010	6250
В счет погашения списанных в предыдущих отчетных периодах сомнительных долгов:		
- на сумму долга	1010	6280
- на сумму НДС	1010	3130
В возмещение убытков по договору страхования	1010	6280
В виде излишков денег в кассе, выявленных при инвентаризации	1010	6280
В виде доходов, полученных от прекращаемой деятельности	1010	6310
Деньги сданы на текущие, сберегательные и другие счета	1030,1050, 1060	1010
Приобретены краткосрочные финансовые инвестиции для продажи (за исключением инвестиций, учитываемых на счетах 1110 - 1130)	1140	1010
Приобретены прочие краткосрочные финансовые инвестиции (не учитываемые на счетах 1110 - 1140)	1150	1010
Выдано в подотчет работникам	1250	1010
Выданы работникам займы:		
- краткосрочные	1250	1010
- долгосрочные	2150	1010
Выявлена недостача денег в кассе, из них:	1250	1010

- признана кассиром	7470	1010
- не признана кассиром		
Оплачена стоимость товаров, сырья и материалов:		
- на стоимость без НДС	1310,1330, 1350,	1010
- на сумму НДС	1420	1010
Выданы авансы поставщикам и подрядчикам, и др.:		
- краткосрочные	1610	1010
- долгосрочные	2910	1010
Оплата арендных платежей, относящихся к будущим периодам	1620	1010
Приобретены долгосрочные финансовые инвестиции:		
- удерживаемые до погашения	2020	1010
- имеющиеся в наличии для продажи	2030	1010
- прочие долгосрочные финансовые инвестиции	2040	1010
Приобретены прочие нематериальные активы с оплатой из кассы:		
- на стоимость активов без НДС	2730	1010
- на сумму НДС	1420	1010
Погашены обязательства по займам:		
- краткосрочным	3010,3020, 3040,	1010
- долгосрочным	4010, 4020	1010
Выдано в погашение кредиторской задолженности по дивидендам и доходам участников	3030	1010
Выдано в погашение краткосрочной кредиторской задолженности:		
- поставщикам и подрядчикам	3310	1010
- дочерним организациям	3320	1010
- ассоциированным и совместным организациям	3330	1010
- филиалам и структурным подразделениям	3340	1010
- по арендным платежам	3360	1010
- в текущей части долгосрочной кредиторской задолженности	3370	1010
- по вознаграждениям к выплате	3380	1010
- прочей краткосрочной кредиторской задолженности	3390	1010
Выдана заработная плата работникам	3350	1010
Выдано работникам в погашение перерасхода по авансовым отчетам	3390	1010
Выдано в погашение долгосрочной кредиторской задолженности:		
- поставщикам и подрядчикам	4110	1010
- дочерним организациям	4120	1010
- ассоциированным и совместным организациям	4130	1010
- филиалам и структурным подразделениям	4140	1010
- по арендным платежам	4150	1010

- по вознаграждениям к выплате	4160	1010
- прочей долгосрочной кредиторской задолженности	4170	1010
Выкуплены у акционеров (участников) собственные акции	5210	1010
Оплачены расходы по рекламе:		
- на стоимость без НДС	7110	1010
- на сумму НДС	1420	1010
Оплачены судебные и арбитражные издержки	7470	1010
Признана отрицательная курсовая разница	7430	1010

По счету 1020 «Денежные средства в пути»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Денежные переводы из кассы, не поступившие по назначению	1020	1010
Конвертация валюты в тенге с перечислением на текущий банковский счет	1020	1030
Денежные средства, подлежащие поступлению от покупателей, заказчиков, дочерних, ассоциированных и совместных организаций, филиалов, находящиеся в пути	1030	1210,1220, 1230,1240
Выручка, сданная подотчетным лицом в почтовое отделение, но не зачисленная на текущий счет в банке	1020	1250
Авансы, переведенные покупателем и заказчиком, находящиеся в пути	1020	3510
Поступление денег, числившихся в пути	1030	1020
Доход от реализации валюты по цене выше рыночного курса валюты (курсовой перекоп)	1020	6280
Расход от реализации валюты по цене ниже рыночного курса валюты (курсовой перекоп)	7470	1020

3.8. Финансовая и операционная аренда в соответствии с МСФО (IAS) 17 «Аренда» и МСФО (IFRS) 16 «Аренда»

Финансовая и операционная аренда в соответствии с МСФО (IAS) 17 «Аренда»

Общие положения

Настоящий раздел должен применяться для учета всех договоров аренды, за исключением: лицензионных соглашений, предметом которых являются такие объекты, как кинофильмы, видеозаписи, рукописи, патенты и авторские права.

Аренда - договор, согласно которому арендодатель передает арендатору право на использование актива в течение согласованного периода времени в обмен на платеж или ряд платежей.

Методы оценки активов, приведенные в МСФО 17, не применяются к:

- 1) лицензионным соглашениям, патентам, авторским правам;
- 2) объектам собственности, находящихся в распоряжении арендатора, которые учитываются как инвестиционная недвижимость;
- 3) инвестиционной собственности, представляемой арендатором по операционной аренде.

Определения

Финансовая аренда — аренда, предусматривающая передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением активом. Право собственности в конечном итоге может как передаваться, так и не передаваться.

Операционная аренда — аренда, отличная от финансовой аренды. Аренда классифицируется как операционная, если она не влечет за собой существенного переноса всех рисков и выгод, сопутствующих владению.

Начало срока аренды — дата, начиная с которой арендатор получает возможность реализовать свое право на использование актива, являющегося предметом аренды. Это дата первоначального признания аренды (т.е. признания соответствующих активов, обязательств, доходов или расходов, возникающих в связи с арендой).

Срок аренды — не подлежащий досрочному прекращению период, на который арендатор заключил договор об аренде актива, а также дополнительные периоды, на которые арендатор имеет право продлить аренду актива с дополнительной оплатой или без нее в соответствии с договором аренды, если на начальную дату аренды можно обоснованно считать, что арендатор реализует такое право.

Обратная (возвратная) аренда - это аренда, при которой юридическое лицо продает свое оборудование арендодателю, а затем заключает договор аренды на это же оборудование и получает его обратно в аренду.

Классификация

Аренда подразделяется на следующие виды: финансовая и операционная.

Юридическое лицо рассматривается в данном разделе в качестве как арендодателя, так и арендатора.

Учетные принципы

Финансовая аренда - это аренда, по которой арендодатель передает по существу практически все риски и выгоды, связанные с владением активом. При этом должен выполняться один или более из следующих критериев:

- договором аренды предусмотрен переход права собственности на актив к арендатору по окончании срока аренды;
- договором аренды (предусмотрено право арендатора на выкуп актива по цене значительно ниже рыночной (и в начале срока аренды существует уверенность, что это право будет реализовано);
- срок аренды составляет значительную часть срока экономической службы актива (более 75%);
- дисконтированная стоимость минимальных арендных платежей составляет значительную часть справедливой стоимости актива (более 90%) в момент заключения договора аренды;
- арендованные активы настолько узко специализированы, что только Общество может использовать их без существенных модификаций.

Прочими индикаторами финансовой аренды являются:

- если арендатор вправе расторгнуть договор аренды, то убытки арендодателя, связанные с расторжением договора, покрываются арендатором;
- возникновение прибыли или убытка в результате изменения справедливой стоимости находящегося у арендатора актива в сравнении с его ликвидационной стоимостью (например, в форме скидки с величины арендной платы, эквивалентной большей части поступлений от продажи актива по окончании аренды);
- у арендатора есть возможность продлить аренду на новый срок по ставке, которая значительно ниже рыночной.

Аренда классифицируется как *операционная аренда*, если она не подразумевает передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением активом.

Аренда классифицируется в начале срока аренды. Если арендатор и арендодатель достигают соглашения об изменении условий аренды в такой степени, что это изменит классификацию аренды, то пересмотренная аренда учитывается в соответствии с новыми условиями договора аренды.

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

Аренда земли всегда классифицируется как операционная, за исключением случая передачи прав собственности на землю после окончания срока аренды.

Для целей классификации аренды земля и здания рассматриваются отдельно как элементы аренды. Если право собственности на оба элемента предполагается передать арендатору, то оба элемента классифицируются как финансовая аренда.

В целях классификации и учета аренды земли и зданий минимальные арендные платежи (включая единовременные платежи в начале срока аренды) разделяются по элементам «земля» и «здания» пропорционально их относительной справедливой стоимости в общей стоимости аренды.

Если стоимость аренды земельного участка является несущественной в общей сумме аренды, то срок полезной службы зданий принимается в качестве срока полезной службы всего арендованного актива (как самого здания, так и земли).

В соответствии с МСФО 40 арендатор может классифицировать объект собственности, арендуемый на условиях операционной аренды, как инвестиционную собственность.

Учет финансовой аренды у арендатора

Первоначальное признание

На дату начала срока аренды активы, полученные арендатором по договорам финансовой аренды, и обязательства отражаются в сумме, равной наименьшей из двух величин:

- ✓ справедливой стоимости полученных активов;
- ✓ дисконтированной стоимости минимальных арендных платежей.

Минимальные арендные платежи выплачиваются арендатором на протяжении всего срока аренды, за исключением условной арендной платы, а также сумм по оплате услуг и налогов, выплачиваемых арендодателем и возмещаемых ему, наряду со следующими суммами:

- ✓ для арендатора: любыми суммами, гарантированными арендатором или стороной, связанной с арендатором; либо
- ✓ для арендодателя: любой ликвидационной стоимостью, гарантированной арендодателю (1) арендатором; (2) стороной, связанной с арендатором; (3) третьей стороной, не связанной с арендодателем, в финансовом отношении способной выполнить обязанности по гарантии.

Как правило, при расчете дисконтированной стоимости минимальных арендных платежей коэффициентом дисконтирования является ставка процента, заложенная в аренду, если она поддается определению. В противном случае в качестве ставки дисконтирования должна использоваться приростная процентная ставка по заемному капиталу.

Таким образом, ставка процента, указанная в договоре аренды - это ставка дисконтирования, в результате применения которой на момент начала арендных отношений совокупная дисконтированная стоимость минимальных арендных платежей и

негарантированной ликвидационной стоимости равняется сумме справедливой стоимости арендованного актива и всех первоначальных прямых затрат арендодателя.

Если арендатор имеет право на покупку актива по цене, которая, как ожидается, будет значительно ниже справедливой стоимости на дату реализации этого права, и на дату принятия аренды существует обоснованная уверенность в том, что это право будет реализовано, то минимальные арендные платежи состоят из минимальных платежей, подлежащих выплате на протяжении срока аренды, и платежа, необходимого для реализации указанного права.

Арендатор отражает финансовую аренду в финансовой отчетности в качестве актива (основные средства) и в качестве обязательства (Дт Основные средства/Кт Обязательства по финансовой аренде). Любые первоначальные прямые затраты арендатора прибавляются к сумме, в которой признан актив. Первоначальные прямые затраты представляют собой дополнительные издержки, связанные с подготовкой и заключением договора аренды, за исключением случаев, когда такие затраты несет арендодатель в лице производителей или дилеров.

Последующая оценка

Минимальные арендные платежи подлежат распределению между выплатами за пользование кредитом и уменьшением непоплаченного обязательства. Финансовые выплаты (процентные платежи) в обязательном порядке должны распределяться по периодам в течение срока аренды таким образом, чтобы получилась постоянная периодическая (эффективная) ставка процента на остающееся сальдо обязательства.

Для равномерности отображения в отчете о совокупном доходе процентных платежей, распределяемых по периодам в течение срока аренды с целью получения постоянной периодической ставки процента на остаток обязательства, необходимо использовать кумулятивный метод распределения процентных платежей.

Срок аренды - не подлежащий сокращению период, на который арендатор в соответствии с договором арендует актив, а также любые иные дополнительные периоды, на которые арендатор вправе продлить аренду актива с дополнительной оплатой или без нее, если на начало срока аренды имеется обоснованная уверенность в том, что арендатор реализует это право.

Финансовая аренда приводит к возникновению расходов по амортизации в отношении амортизируемых активов, а также финансовых расходов в каждом отчетном периоде юридического лица. Политика в отношении учета основных средств, полученных в финансовую аренду, обычно соответствует той, которая применяется в отношении активов, находящихся в собственности.

При определении срока полезного использования основных средств, полученных в финансовую аренду, также необходимо оценивать вероятность перехода права собственности к арендатору в конце договора.

Срок полезного использования - это расчетный оставшийся период с начала срока аренды, не ограничиваемый сроком аренды, на протяжении которого арендатор предполагает получать экономические выгоды, заключенные в активе. Если нет обоснованной уверенности в том, что арендатор получит право собственности к концу срока финансовой аренды, актив в обязательном порядке должен быть полностью амортизирован на протяжении самого короткого из двух сроков: аренды или полезного использования. Если такая уверенность есть, актив амортизируется в течение срока полезного использования.

Часть обязательств по финансовой аренде, которая должна быть погашена в течение года с отчетной даты, реклассифицируется в состав краткосрочных обязательств в отчет о финансовом положении «Краткосрочные займы и кредиты, текущая часть долгосрочных

займов и кредитов». Долгосрочные обязательства по финансовой аренде отражаются в отчете о финансовом положении по строке «Долгосрочные займы и кредиты».

Прекращение признания

Признание кредиторской задолженности по финансовой аренде прекращается по истечении договора и при ее полном погашении.

Учет операционной аренды у арендатора

Арендные платежи при операционной аренде отражаются в отчете о совокупном доходе юридического лица как расходы, распределенные равномерно в течение срока аренды.

Учет финансовой аренды у арендодателя

Арендодатель отражает основные средства, находящиеся в финансовой аренде, в составе долгосрочной дебиторской задолженности в сумме, равной чистым инвестициям в аренду.

Финансовые доходы должны признаваться по периодам в течение срока аренды таким образом, чтобы в каждом периоде получалась постоянная норма прибыли на непогашенные чистые капитальные вложения арендодателя.

При расчете минимальных арендных платежей арендодатель принимает во внимание сумму чистых капитальных вложений в аренду.

Если в процессе заключения и выполнения арендных соглашений у арендодателя возникают первоначальные прямые затраты, то они включаются арендодателем в первоначальную оценку дебиторской задолженности по финансовой аренде и уменьшают сумму дохода, признаваемого на протяжении срока аренды.

Последующая оценка

Арендодатель распределяет финансовый доход на весь срок аренды, используя систематический подход, который основывается на графике, отражающем неизменную 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 как основной суммы долга, так и незаработанного финансового дохода.

Учет операционной аренды у арендодателя

Активы, находящиеся в операционной аренде, арендодатель отражает в учете и представляет в отчете о финансовом положении в составе той группы активов, к которой они относятся.

Доход от операционной аренды арендодатель признает в составе прочих доходов на равномерной основе на протяжении срока аренды.

Любые скидки или льготы, предоставляемые арендатору по условиям договора аренды (например, скидка за предоплату или дополнительные бесплатные периоды аренды), признаются в учете равномерно в течение всего срока аренды. Все скидки и льготы вычитаются из общей суммы арендных платежей за период аренды, и полученная сумма включается в доходы периода равными долями в течение всего срока аренды.

Если арендодатель понес расходы, связанные с подготовкой и заключением договора операционной аренды, эти расходы подлежат включению в балансовую стоимость арендуемого актива и признаются в качестве расхода на протяжении срока аренды на той же основе, что и арендный доход.

Для амортизируемых арендованных активов начисление амортизации производится в соответствии с методом начисления, применяемым для этой группы активов (см. Раздел 3.1 «Основные средства» и Раздел 3.3 «Нематериальные активы»).

Раскрытие

В отношении финансовой аренды арендатор обязан раскрывать в отчетности следующую информацию:

1) по каждой группе активов – чистую балансовую стоимость по состоянию на отчетную дату.

2) выверку между общей суммой минимальных арендных платежей по состоянию на отчетную дату и их текущей стоимостью.

Помимо этого, юридическое лицо обязано раскрывать информацию об общей сумме будущих минимальных арендных платежей по состоянию на отчетную дату, а также их текущую стоимость по каждому из следующих периодов:

- до одного года;
- в период между одним годом и пятью годами;
- по истечении пяти лет.

3) условную арендную плату, отражаемую как расход в отчетном периоде.

4) общую сумму будущих минимальных платежей по субаренде, которые предполагается получить в рамках нерасторжимой субаренды, по состоянию на отчетную дату.

5) общее описание существенных положений договора аренды, в том числе:

- основания для определения пропорциональной арендной платы;
- возможность и условия возобновления аренды или возможности приобретения арендуемого объекта в собственность, а также положения, регламентирующие повышение арендной платы;

- ограничения, установленные договором аренды.

В отношении операционной аренды арендатор обязан раскрывать следующую информацию:

1) общую сумму будущих минимальных арендных платежей в рамках нерасторжимой операционной аренды по каждому из следующих периодов:

- до одного года;
- в период между одним годом и пятью годами;
- по истечении пяти лет.

2) общую сумму будущих минимальных платежей по субаренде, которые предполагается получить в рамках нерасторжимой субаренды по состоянию на отчетную дату.

3) платежи по аренде и субаренде, признанные как расход в отчетном периоде, обособленно указывая суммы по минимальным арендным платежам, пропорциональной арендной плате и платежам по субаренде.

4) общее описание существенных положений договора аренды, в том числе:

- основания для определения условной арендной платы;
- возможность и условия возобновления аренды или возможности приобретения арендуемого объекта в собственность, а также положения, регламентирующие повышение арендной платы;

- ограничения, установленные договором аренды.

Арендодатель обязан учитывать активы, переданные на условиях финансовой аренды, в своем бухгалтерском балансе и представлять их как дебиторскую задолженность в сумме, равной величине чистых инвестиций в аренду.

Дебиторская задолженность по финансовой аренде отражается арендодателем в сумме основной суммы долга с учетом начисленных процентов (финансового дохода) за минусом полученной оплаты от арендаторов.

Процентная ставка, используемая при учете аренды, определяется с учетом включения первоначальных прямых расходов в дебиторскую задолженность по финансовой аренде.

Арендодатель обязан раскрывать следующую информацию о финансовой аренде:

1) выверку между валовыми инвестициями в аренду по состоянию на отчетную дату и текущей (дисконтированной) стоимостью дебиторской задолженности по минимальным арендным платежам по состоянию на отчетную дату.

Арендодатель обязан дополнительно раскрывать информацию о валовых инвестициях в аренду и о дебиторской задолженности по минимальным арендным платежам по состоянию на отчетную дату с разбивкой по каждому из следующих периодов:

- до одного года;
- в период между одним годом и пятью годами;
- по истечении пяти лет.

Арендодатель обязан представлять активы, переданные на условиях операционной аренды, в бухгалтерском балансе по соответствующей статье.

Доход арендодателя по операционной аренде должен признаваться равномерно в течение срока аренды.

Расходы, в том числе, на амортизацию, по сданным в аренду активам, признаются как расход. Доход от аренды (исключая поступления от арендатора за предоставление услуг, таких как страхование и техническое обслуживание) признается равномерно в течение срока аренды, даже если денежные поступления производились неравномерно.

Первоначальные прямые расходы, понесенные арендодателем при ведении переговоров и оформлении операционной аренды, должны включаться в балансовую стоимость арендуемого актива и учитываться как расход в течение срока аренды на той же самой основе, что и доход от аренды.

Сданные в аренду активы должны амортизироваться так же, как и аналогичные по характеру использования и выполняемым функциям активы, а расходы на амортизацию должны рассчитываться в соответствии с МСФО 16 «Основные средства» и МСФО 38 «Нематериальные активы».

Арендодатели обязаны раскрывать следующую информацию по операционной аренде:

1) общую сумму будущих минимальных арендных платежей в рамках долгосрочной операционной аренды по каждому из следующих периодов:

- до одного года;
- в период между одним годом и пятью годами;
- по истечении пяти лет.

2) общую сумму пропорциональной арендной платы, признанной как доход в отчетном периоде.

3) общее описание основных положений договора аренды.

Для определения степени обесценения арендованного актива Предприятие применяет МСФО 36.

Финансовая и операционная аренда в соответствии с МСФО(IFRS) 16 «Аренда»

Юридическое лицо должно применять МСФО(IFRS) 16 «Аренда» в отношении всех договоров аренды, включая договоры аренды активов в форме права пользования, за исключением:

договоров аренды, относящихся к биологическим активам в рамках сферы применения МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство», которые находятся в распоряжении арендатора;

лицензий на интеллектуальную собственность, предоставленных арендодателем, в рамках сферы применения МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»; и прав, которыми обладает арендатор по лицензионным соглашениям в рамках сферы применения МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы», предметом которых являются такие объекты, как кинофильмы, видеозаписи, пьесы, рукописи, патенты и авторские права; концессионные соглашения о предоставлении услуг (service concessions arrangements, IFRIC 12).

МСФО(IFRS) 16 «Аренда» вводит единую модель учета аренды у арендатора и арендатор в момент заключения договора должен признать в отчете о финансовом положении:

1. Право пользования активом;
2. Обязательство по аренде на сумму дисконтированных будущих платежей по договору аренды.

Стандарт вводится в действие с 1 января 2019 года, вместе с тем юридическое лицо может досрочно применить нормы нового стандарта только в том случае, если юридическое лицо также применяет МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»

Арендатор может принять решение о неприменении требований МСФО(IFRS) 16 «Аренда» и не признавать в Отчете о финансовом положении право пользования активом и соответствующее обязательство по аренде в двух случаях:

1. Аренда сроком менее 12 месяцев;
2. Аренда активов с очень низкой стоимостью.

Если арендатор принимает решение не применять требования МСФО(IFRS) 16 «Аренда» в отношении краткосрочной аренды либо аренды, в которой базовый актив имеет низкую стоимость, арендатор должен учитывать как операционную аренду в соответствии с МСФО 17 и признавать арендные платежи по такой аренде в отчете о прибылях и убытках в качестве расхода либо равномерным методом в течение срока аренды, либо с использованием другого систематического подхода и в отчете о финансовом положении не будет право пользования активом и соответствующего обязательства по ним.

Общество в момент заключения договора должна оценить, является ли договор в целом или его отдельные компоненты договором аренды. 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.

В случае изменения условий заключенного договора аренды, Общество проводит повторную оценку на предмет определения, является ли договор в целом или его отдельные компоненты договором аренды.

Учет аренды у арендатора

Признание

На дату начала аренды арендатор должен признать в отчете о финансовом положении актив в форме права пользования и обязательство по аренде следующим образом:

- Дт Право пользования XXX
Кт Обязательство по аренде XXX

Это единственный момент времени, когда оценка актива в форме права пользования и обязательства по аренде совпадают по сумме. Эта сумма определяется как стоимость еще не выплаченных арендных платежей, дисконтированная по процентной ставке,

подразумеваемой в арендном соглашении. Если подразумеваемую ставку определить затруднительно, нужно использовать ставку привлечения дополнительных заемных средств, применимую для арендатора.

Первоначальная оценка актива в форме права пользования

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; и
- 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.

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.

Последующая оценка актива в форме права пользования

После первоначального признания арендуемый актив должен учитываться арендатором по принципу как и прочие активы того же класса, находящиеся в собственности арендатора. То есть этот актив может быть представлен и среди основных средств, и среди инвестиционного имущества и т.д., т.е. актив в форме права пользования может учитываться либо по первоначальной, либо по переоцененной стоимости с начислением износа, как это предписывается МСФО(IAS) 16 «Основные средства». Тогда к этому активу будут также применимы принципы обесценения в соответствии со стандартом МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». На арендуемые активы тоже должен начисляться износ на протяжении срока арендного договора.

Последующая оценка обязательства по аренде

Последующую оценку обязательств по аренде арендатор должен оценивать следующим образом:

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

Переоценка обязательства по аренде

Арендатор должен выполнить переоценку обязательств по аренде в следующих случаях:

- 1) изменение ожидаемой суммы выплаты в отношении гарантированной ликвидационной стоимости;

2) изменение будущих арендных платежей в связи с изменением индекса или ставки, используемых для определения арендных платежей (включая, например, пересмотр арендной платы в соответствии с рыночными ценами);

3) изменение срока аренды, вытекающее из изменения периода аренды, не подлежащего досрочному прекращению (например, арендатор не исполняет опцион, ранее учтенный при определении срока аренды);

4) изменение оценки опциона на покупку актива, являющегося предметом договора аренды.

Изменения, вытекающие из пересмотра гарантированной ликвидационной стоимости, а также изменения индекса или ставки, рассчитываются с использованием процентной ставки, определенной на дату начала аренды, в то время как изменения срока аренды или оценки опциона на покупку должны рассчитываться на дату изменения пересмотренной процентной ставки.

Арендатор должен признать сумму переоценки обязательства по аренде в качестве корректировки стоимости актива, представляющего собой право использования, кроме случая снижения балансовой стоимости актива, представляющего собой право использования, до нуля, в таком случае, арендатор признает оставшуюся сумму в отчете о прибылях или убытках.

Представление информации

В отчет о финансовом положении представляется следующая информация:

1) активы в форме права пользования отдельно от прочих активов. Если арендатор не представляет активы в форме права пользования отдельно в отчете о финансовом положении, арендатор должен:

- включать активы в форме права пользования в ту же статью, по которой представлялись бы соответствующие базовые активы, если бы они находились в собственности;

- раскрывать информацию о том, какие статьи в отчете о финансовом положении включают такие активы в форме права пользования.

2) обязательства по аренде отдельно от прочих обязательств. Если арендатор не представляет обязательства по аренде отдельно в отчете о финансовом положении, арендатор должен раскрывать информацию о том, какие статьи в отчете о финансовом положении включают такие обязательства.

В отчете о прибыли и убытках и о прочем совокупном доходе представляется следующая информация:

1) процентные расходы по обязательству по аренде (компонент финансовых затрат);

2) амортизационные расходы по активу, представляющему собой право использования.

В отчете о движении денежных средств представляется следующая информация:

1) денежные платежи в отношении основной суммы обязательства по аренде в составе финансовой деятельности;

2) денежные платежи по процентной части обязательства по аренде представляются аналогично иным платежам по процентам;

3) платежи по краткосрочной аренде, платежи по аренде активов с низкой стоимостью и переменные арендные платежи, не включенные в оценку обязательства по аренде, в составе операционной деятельности.

Раскрытие информации

Согласно МСФО(IFRS) 16 «Аренда» в примечании к финансовой отчетности должна быть раскрыта информация, позволяющая пользователям финансовой отчетности оценить

влияние, которое аренда оказывает на финансовое положение, финансовые результаты и движение денежных средств арендатора.

В примечании арендатор также должен предоставить дополнительные качественные и количественные данные, если это необходимо для целей раскрытия информации.

Представленная в раскрытии информация должна быть уместной для пользователей финансовой отчетности и должна отражать самые важные аспекты, касающиеся договоров аренды, заключенных арендатором, включая, например, Гибкость условий, предусмотренную договорами аренды; ограничения, налагаемые арендой; чувствительность к изменению ключевых переменных; подверженность дополнительным рискам и отклонения от отраслевой практики.

Арендатор должен раскрывать информацию о своих договорах аренды, в которых он является арендатором, в одном примечании или отдельном разделе своей финансовой отчетности. 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.

Требования к раскрытию количественной информации, включает:

- 1) амортизацию активов в форме права пользования в соответствии с видом базового актива;
- 2) процентный расход по обязательствам по аренде;
- 3) расход, относящийся к краткосрочной аренде, которая учитывается с применением пункта 6. Такой расход не должен включать расход, относящийся к договорам аренды со сроком аренды не более одного месяца;
- 4) расход, относящийся к аренде активов с низкой стоимостью, которая учитывается с применением пункта 6. Такой расход не должен включать расход, относящийся к краткосрочной аренде активов с низкой стоимостью, о котором говорится в пункте 53(с);
- 5) расход, относящийся к переменным арендным платежам, не включенным в оценку обязательств по аренде;
- 6) доход от субаренды активов в форме права пользования;
- 7) общий денежный отток для договоров аренды; прирост активов в форме права пользования;
- 8) прибыли или убытки, обусловленные операциями продажи с обратной арендой;
- 9) балансовая стоимость активов в форме права пользования на конец отчетного периода в соответствии с видом базового актива.

Кроме того, арендатор должен раскрыть информацию в отношении анализа обязательств по аренде по срокам погашения (отдельно от других финансовых обязательств) в соответствии с МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты»:

Учет аренды в финансовой отчетности арендодателей

МСФО (IFRS) 16 «Аренда» не вносит существенных изменений в метод учета аренды у арендодателя. Требования данного стандарта повторяет требования МСФО (IAS) 17 «Аренда» в части ведения бухгалтерского учета у арендодателя.

Классификация

Арендодатель должен классифицировать каждый из своих договоров аренды в качестве операционной аренды или финансовой аренды.

Аренда классифицируется как финансовая, если она подразумевает передачу практически всех рисков и выгод, связанных с правом собственности на актив.

Аренда классифицируется как операционная аренда, если она не подразумевает передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением базовым активом.

Учет финансовой аренды

Признание

Арендодатель должен признавать в своем отчете о финансовом положении активы, находящиеся в финансовой аренде, на дату начала аренды и представлять их как дебиторскую задолженность в размере, равном сумме чистых инвестиций в аренду.

Оценка

Чистые инвестиции в аренду оцениваются как сумма:

- дебиторской задолженности по аренде, оцененной по приведенной стоимости арендных платежей;
- остаточного актива, оцененного по приведенной ликвидационной стоимости, начисляемой арендодателю.

После первоначального признания арендодатель должен признавать финансовый доход в течение срока аренды на основании способа, отражающего неизменную периодическую норму доходности по чистым инвестициям арендодателя в финансовую аренду.

Учет операционной аренды

Признание и оценка

Арендодатель должен признавать арендные платежи от операционной аренды в качестве дохода либо на равномерной, либо на иной систематической основе. Иная систематическая основа должна применяться в случае, если она обеспечивает более адекватное отражение графика уменьшения выгод от использования актива, являющегося предметом договора аренды.

Представление информации

Арендодатель должен представлять в своем отчете о финансовом положении.

Активы, являющиеся предметом договора операционной аренды, в соответствии с видом таких активов.

Раскрытие информации

Аналогично требованиям для арендаторов, данный стандарт требует раскрытия информации со стороны арендодателей. Цель заключается в раскрытии в примечаниях информации, которая совместно с информацией, предоставленной в отчетах о финансовом положении, о прибыли и убытках и о движении денежных средств, и дает пользователям финансовой отчетности основу для оценки влияния, оказываемого арендой на финансовое положение, финансовую деятельность и движение денежных средств арендодателя.

Операции продажи с обратной арендой

МСФО (IFRS) 16 «Аренда» включает указания в отношении операций продажи с обратной арендой, применимые как к продавцу - арендатору, так и к покупателю - арендодателю. Учет таких операций зависит от того, соответствует ли передача рассматриваемых активов критериям МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с клиентами» в отношении признания данных операций сделками по продаже.

Если критерии соблюдены:

- продавец - арендатор признает актив, представляющий собой право использования, рассчитанный как пропорциональная часть предыдущей балансовой стоимости актива, связанная с сохраненным за собой правом использования (в результате прибыль или убыток при выбытии признаются только в отношении тех прав использования, которые были переданы покупателю-арендодателю);

- покупатель –арендодатель осуществляет учет покупки актива, являющегося предметом договора аренды, согласно применимому Стандарту (например, МСФО (IAS) 16 в отношении приобретения основных средств) и аренды согласно модели учета арендодателем по МСФО (IFRS) 16.

Если поступления от продажи не отражают справедливой стоимости актива или арендные платежи осуществляются не по рыночной ставке, выполняются корректировки для отражения аванса по арендным платежам или дополнительного финансирования, предоставленного покупателем-арендодателем.

Если критерии не соблюдены:

- продавец-арендатор продолжает признание актива, являющегося предметом договора

аренды, и признает финансовое обязательство в отношении полученных поступлений от продажи;

- покупатель-арендодатель признает финансовый актив в отношении выполненного платежа.

Арендаторы и арендодатели выполняют учет финансового инструмента в соответствии с требованиями стандарта «Финансовые инструменты».

Раскрытие информации

В отношении аренды арендатор обязан раскрывать в финансовой отчетности следующую информацию:

1) активы в форме права пользования отдельно от прочих активов. Если арендатор не представляет активы в форме права пользования отдельно в отчете о финансовом положении, арендатор должен:

включать активы в форме права пользования в ту же статью, по которой представлялись бы соответствующие базовые активы, если бы они находились в собственности;

обязательства по аренде отдельно от прочих обязательств.

В отчете о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе Арендатор должен отдельно от амортизации актива в форме права пользования, представлять финансовый расход по обязательству по аренде.

В отчете о движении денежных средств Арендатор должен представлять:

в составе финансовой деятельности, денежные платежи в отношении основной суммы обязательства по аренде;

в составе операционной деятельности, денежные платежи в отношении процентных расходов по обязательствам по аренде; платежи по краткосрочной аренде, платежи по аренде активов с низкой стоимостью и переменные арендные платежи, не включенные в оценку обязательства по аренде.

Арендатор должен раскрывать информацию о своих договорах аренды, в которых он является арендатором, в одном примечании или отдельном разделе своей финансовой отчетности:

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.

Корреспонденция счетов типовых операций по Разделу «Финансовая и операционная аренда»

Долгосрочная дебиторская задолженность по аренде

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Начисление арендных платежей по финансовой аренде и прочая долгосрочная дебиторская задолженность по аренде	2160	6210
Погашение задолженности по аренде	1030	2160
Возврат переданных в аренду основных средств	2410	2160
Образование задолженности по полученным в финансовую аренду инвестициям в недвижимость, основным средствам	2310,2410, 2520	4150
Списание кредиторской задолженности по принятым в финансовую аренду недвижимости, основным средствам в связи с их возвратом до окончания срока договора	4150	2310,2410, 2520,2930
Оплата текущей части долгосрочной кредиторской задолженности по аренде	3360,3370	1010, 1030, 1060
Отражена часть долгосрочной кредиторской задолженности, подлежащая погашению в течение текущего года	4110-4140, 4150, 4160,4170	3360,3370

Долгосрочные вознаграждения к получению

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Начисление дохода по переданным в финансовую аренду активам	2170	6130
Начисление дохода по финансовым активам (депозитам, предоставленным займам)	2170	6110
Погашение задолженности по долгосрочным вознаграждениям к получению	1030	2170

Операционная аренда

	Дебет	Кредит
Начисление арендной платы по операционной аренде основных средств, используемых:		
- в производстве	8410	3360
- в коммерческой деятельности	7110	3360
- в административных целях	7210	3360
Оплата арендной платы по текущей аренде	3360	1010, 1030, 1060
Оплата арендных платежей, относящихся к будущим периодам	1620	1010

3.9. Учет государственных субсидий и государственной помощи

Общие положения

Целью раздела является определение порядка учета государственной субсидии и помощи: правильное оформление документов и принятие к учету разных видов государственной субсидии и помощи, достоверное отражение государственной субсидии и помощи в учете, а также ее возврата, полное раскрытие информации о государственной субсидии и помощи в финансовой отчетности.

Определение

Государство – это государство, субсидирование и помощь от имени государства осуществляется через государственные органы в форме государственных учреждений.

Государственная помощь - это действия государства, направленные на обеспечение специфических экономических выгод для юридического лица, отвечающей определенным критериям. Государственная помощь не включает косвенные выгоды, предоставляемые посредством влияния на общие условия функционирования.

Государственные субсидии - это государственная помощь в форме передачи Предприятию ресурсов в обмен на соблюдение в прошлом или в будущем определенных условий, связанных с его операционной деятельностью. К государственным субсидиям не относятся такие формы государственной помощи, которые не могут быть обоснованно оценены.

Субсидии, относящиеся к активам - это государственные субсидии, основное условие предоставления которых организации состоит в том, что данная организация должна купить, построить или приобрести долгосрочные активы. Оно может сопровождаться дополнительными условиями, ограничивающими вид активов, их местонахождение или сроки их приобретения или владения.

Справедливая стоимость - это сумма, на которую актив может быть обменен при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку, независимыми друг от друга покупателем и продавцом.

Условно-безвозвратные займы - это займы, в отношении которых кредитор принимает на себя обязательство отказаться от истребования предоставленных сумм при выполнении определенных задаваемых условий.

Учетные принципы

Классификация государственной помощи

Выделяют следующие виды государственной помощи:

1) передача юридическому лицу ресурсов в обмен на соблюдение в прошлом или в будущем определенных условий, связанных с операционной деятельностью юридического лица;

2) действия Правительства, направленные на обеспечение специфических экономических выгод для юридического лица или группы компаний, отвечающих определенным критериям;

3) предоставление условно-безвозвратных займов, от погашения которых кредитор отказывается при выполнении определенных предписанных условий;

4) прочие формы государственной помощи юридического лица такие как дотации/субвенции/премии для покрытия перерасходов и для других нужд.

5) уменьшение налоговых обязательств юридического лица.

Исходя из вида средств, выделяемых из бюджета и соответствия определению и критериям оценки, государственными субсидиями и государственной помощью признается:

- на приобретение основных средств;
- капитальный ремонт оборудования, зданий и сооружений;
- укрепление материально-технической базы;
- строительство и реконструкция;
- бюджетные субсидии.

Исходя из вида переданного государством актива (неденежная субсидия) и соответствия определению и критериям оценки, государственными субсидиями и государственной помощью признается:

- передача недвижимого имущества;
- передача движимого имущества;
- передача бесхозного имущества;
- передача оборудования, товарно – материальных ценностей;
- укрепление материально-технической базы.

Классификация государственных субсидий

Государственные субсидии предоставляемые юридическому лицу, подразделяются на:

1) Субсидии, относящиеся к активам - это государственные субсидии/вклады, основное условие предоставления которых состоит в том, что юридическое лицо должно купить, построить или другим образом приобрести долгосрочные активы.

2) Субсидии, относящиеся к доходу - это государственные субсидии/вклады, не относящиеся к активам.

По способу получения государственные субсидии подразделяются на два вида: 1) денежные выплаты; 2) передача активов.

Признание

Государственные субсидии, в том числе неденежные субсидии по справедливой стоимости не должны признаваться до тех пор, пока не будет существовать обоснованная уверенность, в том, что юридическое лицо будет соответствовать условиям их предоставления и субсидии будут получены. Вместе с тем, получение субсидии не представляет доказательства того, что условия, связанные с ней, выполнены или будут выполнены.

Государственные субсидии должны признаваться в качестве дохода в тех периодах, что и соответствующие расходы, которые они должны компенсировать, на систематической основе.

В некоторых случаях юридическому лицу может предоставляться помощь, не требующая от юридического лица выполнения каких-либо условий, например, предоставленная в качестве компенсации по расходам или убыткам, понесенным в каком-либо предшествующем периоде. Такая помощь признается доходом в том периоде, в котором она назначена к получению, с раскрытием информации, обеспечивающей правильное понимание результатов получения данной помощи.

Субсидии относящиеся к активам

Государственные субсидии относящиеся к активам, включая неденежные субсидии по справедливой стоимости, представляются в отчете о финансовом положении в качестве доходов будущих периодов на счете «Государственные субсидии» (для субсидий выданных государством) и «Отложенные доходы» (для субсидий выданных сторонними организациями). В последующем доход признается в отчете о совокупном доходе в

течение срока полезного использования актива. Например, отложенные доходы признаются как доход в течение тех периодов и в той пропорции, в которых признаются расходы по амортизации данных активов (пример учета см. «Отложенные капитальные гранты» в разделе «Учет доходов»).

Момент признания государственных субсидий не зависит от того, получены ли субсидии в денежной форме, в форме уменьшения обязательства юридического лица перед государством или в форме актива.

Субсидии относящиеся к доходу

Государственные субсидии, которые предоставляются юридическому лицу на операционную деятельность, отражаются в отчете о совокупном доходе как доходы от государственных грантов в течение периодов, необходимых для сопоставления их с соответствующими расходами, на систематической и рациональной основе.

Государственные субсидии, которые подлежат получению в качестве компенсации за уже понесенные расходы или убытки или в целях оказания юридическому лицу немедленной финансовой поддержки без каких-либо будущих соответствующих затрат, признается как доход того периода, в котором она подлежит получению.

Существует два основных подхода к учету государственных субсидий и помощи:

Подход с позиции капитала – государственные субсидии должны отражаться непосредственно на счетах учета собственного капитала, без отражения на счетах доходов.

Подход с позиции доходов – государственные субсидии должны отражаться как доход юридического лица.

При использовании метода дохода, государственные субсидии следует систематически признавать в составе доходов на протяжении стольких периодов, сколько необходимо для того, чтобы привести эти субсидии в соответствии с затратами, которые они должны компенсировать.

Признание государственных субсидий в качестве дохода в момент их получения не соответствует принципу начисления и применяется только в том случае, когда не существует базы для распределения субсидии на периоды, кроме того одного в котором они получены.

При получении уведомления о выделении государственной субсидии, юридическое лицо отражает в учете дебиторскую задолженность по ее получению.

Дт «Дебиторская задолженность»

Кт «Доход будущих периодов (субсидия)»

По мере отнесения субсидии на доход:

Дт «Доход будущих периодов (субсидия)»

Кт «Прочие доходы»

При поступлении денег на счет:

Дт «Деньги»

Кт «Дебиторская задолженность»

Если уведомление о присуждении государственной субсидии сопровождается поступлением денежных средств, то в учете отражаются денежные средства, а не дебиторская задолженность.

Государственная субсидия может принимать форму передачи немонетарного актива (неденежного), например, земли, оборудования или других ресурсов, для использования юридическим лицом. В этих обстоятельствах обычной практикой является оценка справедливой стоимости немонетарного актива, и учет, как субсидии, так и актива по данной справедливой стоимости. Иногда применяется альтернативный подход, при котором и актив, и субсидия учитываются по номинальной величине.

Государственные субсидии могут относиться к амортизируемым активам и неамортизируемым активам.

Субсидии, относящиеся к амортизируемым активам, признаются в качестве дохода в течение тех периодов, в которых начисляется амортизация данных активов.

Субсидии, относящиеся к неамортизируемым активам, могут потребовать выполнения определенных обязательств и тогда будут признаваться в качестве дохода в тех периодах, когда были понесены фактические затраты на выполнение данных обязательств. Так, предоставление субсидии в форме земельного участка может быть связано с условием возведения на данном участке здания. В этом случае доход обычно признается в течение срока службы здания.

При предоставлении условно-безвозвратных займов если предусматривается, что при выполнении определенных условий Общество освобождается от возврата полученных ресурсов, и существует достаточная уверенность в том, что юридическое лицо выполнит эти условия, указанные средства учитываются в порядке, предусмотренном для субсидий.

С государственными субсидиями может быть связано возникновение условного обязательства.

При выполнении необходимых условий, указанные средства учитываются в порядке, предусмотренном для субсидий.

Субсидии, компенсирующие расходы прошлых периодов, должны признаваться полностью в периоде их поступления в качестве прочих доходов.

Государственные субсидии в конечном итоге всегда признаются в качестве дохода, либо сразу при получении, либо в будущих периодах, независимо от того, получены ли субсидии в денежной форме, в форме уменьшения обязательства организации перед государством, или в форме актива (неденежная форма субсидирования).

Учет государственных субсидий

После определения размера признаваемой в учете субсидии в каждом отчетном периоде, используется один из двух способов учета государственных субсидий:

Зачисление субсидии напрямую на счет актива (капитальный метод), что приведет к снижению базы для расчета амортизации, при использовании этого способа первоначальная стоимость актива (основных средств) уменьшается на величину полученной субсидии, путем записи по дебету счета учета субсидий и кредиту счета актива (капитальный метод);

Признание субсидии в качестве дохода будущих периодов (метод дохода) и списывать в течении все срока службы актива, в соответствии с данным подходом субсидия относится на доходы либо полностью, если субсидия полностью признается в отчетном периоде, либо постепенно путем списания со счетов доходов будущих периодов, если субсидия признается в течении нескольких периодов (метод дохода).

Возврат государственных субсидий

Возврат государственных субсидий/целевого вклада

Возврат государственных субсидий/целевого вклада учитывается как пересмотр учетной оценки в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки».

Возврат субсидий, относящихся к доходу, производится в первую очередь в счет оставшейся неамортизированной величины отсроченного дохода, признанного в отношении данной субсидии в отчете о финансовом положении. На сумму превышения возвращаемой величины над таким отсроченным доходом, или в случае его отсутствия, возврат субсидии должен признаваться как расходы периода.

Возврат субсидии, относящейся к активам, должен признаваться путем уменьшения сальдо доходов будущих периодов на сумму возврата. Обстоятельства, которые привели к возврату субсидии, относящейся к активам, могут потребовать дополнительного распределения возможного обесценения новой балансовой стоимости актива.

Субсидирование процентных ставок полученного займа

В целях поддержки деятельности юридическое лицо государство может предоставлять безусловную помощь в виде субсидирования процентных ставок по займам.

Общество признает справедливую стоимость полученных субсидий в составе займа. Проценты по займу начисляются условно по методу эффективной процентной ставки.

Раскрытие информации

В финансовой отчетности раскрывается следующая информация:

1. Учетная политика, принятая для государственных субсидий, в том числе методы представления в финансовой отчетности (применяемый способ учета государственных субсидий: зачисление субсидии на счет актива или признание через доходы будущих периодов);
2. Характер и размер государственных субсидий, признаваемых в финансовой отчетности, а также указание других форм государственной помощи, от которых юридическое лицо получило прямую выгоду;
3. Невыполненные условия и прочие условные события, связанные с государственной помощью, которая была признана.
4. Прочие формы государственной помощи в случае их существенности для характеристики финансового положения и финансовых результатов деятельности организации подлежат раскрытию

Корреспонденция счетов типовых операций по предоставленным государственным субсидиям

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Получено уведомление о предоставлении государственной субсидии в денежной форме, в счет доходов будущих периодов	1284	3520, 4420
Получены субсидии на расчетный счет юридического лица, в счет доходов будущих периодов	1030	3520, 4420
Предоставлено уведомление или получены субсидии, компенсирующие расходы прошлых лет	1030, 1284	6230
Признание в отчетном периоде субсидий в качестве дохода, полученных в предыдущих периодах	3520, 4420	6230
Предоставлена субсидия в качестве основного средства	2410	4420
Признание в отчетном периоде дохода от государственных субсидий, полученных в качестве основного средства, пропорционально начисляемой	4420	6230

амортизации данного основного средства		
Предоставлена субсидия в качестве земельного участка, строительства здания, сооружения	2410	4420
Признание в отчетном периоде дохода от государственных субсидий, полученных в качестве земельного участка, пропорционально начисляемой амортизации построенного здания, сооружения	4420	6230

3.10. Капитал

Общие положения

Настоящий раздел учетной политики определяет понятие капитала и требование к представлению информации о капитале в финансовой отчетности Общества.

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, определенным в соответствии с требованиями, установленными законодательством, и выражается в национальной валюте Республики Казахстан

Определения и учетные принципы

Собственный капитал это величина активов юридического лица, не обремененная обязательствами, равная разнице между суммой активов юридического лица и величиной его обязательств.

Уставный капитал это основной элемент собственного капитала, представляющий собой совокупность вкладов собственника (учредителя), формирование которого регламентируется нормативными правовыми актами Республики Казахстан и учредительными документами юридического лица.

Вклад в уставный капитал юридического лица может быть внесен акциями, денежными средствами и (или) путем внесения материальных и иных ценностей, в том числе объектов основных средств и нематериальных активов.

Дополнительно оплаченный капитал это часть уставного капитала Общества, которая отражает увеличение уставного капитала юридического лица за счет вкладов (имущественных взносов) собственника (учредителя).

Неоплаченный капитал часть уставного капитала Общества, которая отражает задолженность по внесению вкладов (имущественных взносов) в уставный капитал юридического лица.

Резервный капитал (капитальные резервы) представляет собой сумму отчислений от чистой прибыли на различные цели, определенные уставом Общества.

Капитальные резервы, являющиеся резервным капиталом формируются: для страхования рисков и предотвращения возможных потерь/убытков; для обеспечения стабильного, достаточно контролируемого финансово-хозяйственного развития; Формирование резервного капитала производится за счет нераспределённой прибыли в соответствии с учредительными документами, нормативными правовыми актами, решениями собственника (учредителя), решениями Наблюдательного совета (при его наличии).

Порядок определения имущества юридического лица регламентировано Законом Республики Казахстан «О государственном имуществе», «Об акционерном обществе», «О

некоммерческих организациях», Уставом юридического лица и МСФО (IAS)1 «Предоставление финансовой отчетности».

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 компонентом 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.

Классификация и группировка

Капитал в отчете о финансовом положении классифицируется по следующим статьям:

1. Уставный (акционерный) капитал;
2. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

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. Общества 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.

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.

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 количеств акций в обращении в начале и в конце года.

Корреспонденция счетов типовых операций по подразделу 5000 «Уставной капитал»

Например:

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Отражение суммы Уставного капитала в соответствии с учредительными документами, законодательными актами, решениями собственника (учредителя)	5110	5030
Увеличение уставного капитала:		
внесение изменений в учредительный документ юридического лица в соответствии с решениями собственника (учредителя)	5110	5030
Оплата уставного капитала:		
нематериальными активами	2730	5110
основными средствами	2410	5110
биологическими активами	2510	5110
краткосрочными финансовыми инвестициями	1110- 1150	5110
товарно-материальными запасами	1310,1320, 1330, 1350	5110
долгосрочными финансовыми инвестициями	2010 - 2040	5110
деньгами	1010, 1030	5110
Направление резервного капитала на оплату уставного капитала	5410	5110
Направление чистого дохода на оплату уставного капитала	5510,5520	5110

Корреспонденция счетов типовых операций по подразделу 5400 «Резервы»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Формирование резервного капитала:		
в пределах сумм, предусмотренных учредительными документами	5510	5410
сверх сумм, предусмотренных учредительными документами	5510	5460
Использование резервного капитала:		
на покрытие убытка отчетного года или предыдущих лет	5410,5460	5510,5520
начисление дивидендов и доходов участникам	5410, 5460	3030
Увеличение балансовой стоимости основных средств в результате произведенной переоценки	2410	5420
Корректировка накопленного износа по результатам дооценки основных средств	5420	2420
Уменьшение балансовой стоимости основных средств в		

результате произведенной переоценки в пределах сумм переоценки:		
- на снижение стоимости	5420	2410
- на снижение износа	2420	5420
Списание суммы дооценки по выбывшим основным средствам	5420	5510
Перенос суммы переоценки основных средств, находящихся в эксплуатации, на нераспределенный доход	5420	5510
Увеличение балансовой стоимости нематериальных активов в результате произведенной операции	2730	5430
Корректировка накопленного износа нематериальных активов по результатам их дооценки	5430	2740
Уменьшение балансовой стоимости нематериальных активов в результате произведенной переоценки в пределах имеющихся сумм ранее произведенной переоценки:		
- на снижение стоимости	5430	2730
- на снижение износа	2740	5430
Списание суммы дооценки по выбывшим нематериальным активам	5430	5510
Списание суммы дооценки по эксплуатируемым нематериальным активам	5430	5510
Дооценка краткосрочных и долгосрочных финансовых инвестиций, предназначенных для продажи	1120,1140, 2030	5440
Уценка краткосрочных и долгосрочных финансовых инвестиций, предназначенных для продажи	5440	1120,1140, 2030
Списание суммы дооценки по выбывшим краткосрочным и долгосрочным финансовым инвестициям, предназначенным для продажи	5440	5510
Положительная курсовая разница, возникшая по задолженности иностранного участника по вкладу в уставный капитал	5110	5450
Отрицательная курсовая разница, возникшая по задолженности иностранного участника по вкладу в уставный капитал	5450	5110
Списание курсовых разниц, возникших по задолженности иностранного участника по вкладу в уставный капитал	5450	5510

*Корреспонденция счетов типовых операций по подразделу 5500
«Нераспределенный доход (непокрытый убыток)»*

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Отражение чистого дохода за отчетный год	5610	5510
Погашение убытка отчетного года и предыдущих лет за счет резервного капитала	5410,5460	5510,5520
Направление чистого дохода на оплату уставного капитала	5510,5520	5110
Перенесение на нераспределенную прибыль при		

выбытии:		
суммы дооценки по основным средствам	5420	5510
суммы дооценки по нематериальным активам	5430	5510
суммы дооценки по краткосрочным и долгосрочным финансовым инвестициям	5440	5510
Перенос суммы переоценки основных средств, нематериальных активов, находящихся в эксплуатации, на нераспределенный доход	5420	5510
Убыток, полученный при выкупе собственных акций (долей) у акционеров (участников) по цене выше их номинальной стоимости	5510	5210
Отражение убытка, полученного в отчетном периоде	5510	5610
Нераспределенный доход отчетного года, направленный на начисление дивидендов и доходов участникам	5510	3030
Списание непокрытого убытка отчетного года за счет нераспределенного дохода предыдущих лет	5520	5510
Корректировка прибыли (убытка) в результате изменения учетной политики (в т.ч. в связи с переходом на МСФО):		
а) по методике начисления амортизации:		
- в сторону увеличения суммы амортизации	5510	2420
- в сторону уменьшения суммы амортизации	2420	5510
в) по корректировке стоимости активов ¹		
- в сторону увеличения	соответствующие активы	5510
- в сторону уменьшения	5510	соответствующие активы
б) по корректировке корпоративного подоходного налога:		
- увеличение	5510	3110
- уменьшение	1410 или 3110	5510

Корреспонденция счетов типовых операций по подразделу 5600 «Итоговая прибыль (итоговый убыток)»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Отражение доходов	6010,6110-6160, 6210-6280	5610
Отражение нанесенных расходов	5610	6020,6030, 7010,7110,7210, 7310-7340, 7410-7470, 7710
Отражение итоговой прибыли	5610	5510
Отражение итогового убытка	5510	5610

3.11. Учет доходов

Определение

Доходом является увеличение экономических выгод, получаемых Обществом в течение отчетного периода, в форме поступления или прироста активов или уменьшения обязательств, что выражается в увеличении собственного капитала, не связанных с взносами учредителя.

Доход включает в себя как выручку Общества, так и прочие доходы.

Учет доходов Общества осуществляется в соответствии с МСФО(IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями».

Выручка - это доходы от основной деятельности Общества, характеризующиеся, в том числе, как доходы от представления образовательных услуг, а также от иной деятельности, предусмотренной в Уставе Общества.

Под выручкой подразумеваются только валовые поступления экономических выгод, полученных и подлежащих получению Обществом на его счет. Суммы, полученные от имени третьей стороны, такие как налог с продаж, налоги на товары и услуги и налог на добавленную стоимость, не являются получаемыми Обществом экономическими выгодами и не ведут к увеличению капитала. Поэтому они исключаются из выручки.

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.

Общие положения

Выручка от предоставления услуг признается в том отчетном периоде, в котором данные услуги были оказаны, исходя из степени завершенности конкретной операции, оцениваемой пропорционально доле фактически предоставленных услуг в общем объеме услуг, которые должны быть предоставлены по договору.

Степень завершенности отражается в подписанном заказчиком акте выполненных работ, который свидетельствует о получении экономических выгод и одновременно надежно оценивает сумму дохода и перехода к заказчику значительных рисков и выгод, связанных с данной сделкой.

Учетные принципы

Классификация

Доходы Общества классифицируются по следующим видам:

- 1) Доходы от оказания образовательных услуг, в том числе доходы на социальное обеспечение студентов;
- 2) Доходы от организации и проведения прикладных научных исследований и опытно-конструкторских работ, в том числе научно-технических исследований, изысканий и научно-технического сопровождения;
- 3) Доходы от издания и реализации научных и методических изданий
- 4) Доходы от академической мобильности студентов;
- 5) Доходы от сдачи имущества в аренду;
- 5) Сопутствующие доходы по основной деятельности:
 - Доходы от проведения семинаров и конференций;
 - Доходы от организации дополнительных курсов;
 - Доход от организации повторных экзаменов;
 - Доход штрафных санкций по гражданско-правовым договорам;
 - Доходы от безвозмездно полученных товаров, работ, услуг;
 - Доходы за возмещение затрат по коммунальным расходам;

- Доходы от социальных объектов (столовая, зона отдыха, общежития и прочее);
- Доходы от списания безнадежных и сомнительных задолженностей;
- Прочие доходы (штрафы за утерю книг, студ и читат. билеты и копировальные и т.д.);
- Доходы от спортивно-оздоровительные услуг;
- Доходы от образовательных курсов (языковые, семинары, тренинги и прочие);
- Доходы от реализации готовой продукции(издательская продукция).

Другие доходы:

- Суммовые разницы (положительные);
- Доход от курсовой разницы;
- Доходы от реализации и прочего выбытия внеоборотных активов;
- Прочие доходы от инвестиционной деятельности;
- Доходы от выбытия финансовых активов;
- Доходы от изменения справедливой стоимости финансовых инструментов;
- Доходы по дивидендам;
- Доходы по процентам от депозитных вкладов;
- Прочие доходы от финансовой деятельности;
- Доходы от государственных субсидий

Доходы Общества относятся к двум основным категориями, которые отражают условия их использования:

1) Неограниченные доходы - это доходы, не ограниченные определенными условиями по их использованию. Полученные средства направляются на академические, научно-исследовательские, инфраструктурные и другие виды деятельности Общества . Например, оплата за обучение и другие доходы, полученные от прочих видов деятельности; а также пожертвования, не ограниченные условиями их использования.

2) Ограниченные доходы - возникают при получении средств, направляемых на специальные цели, определенные спонсором или донором в рамках специального соглашения или контракта, и могут быть применены только на эти цели. Например, доходы от контрактов и грантов на исследования.

К государственным субсидиям и государственной помощи относятся следующие виды доходов, полученные в результате финансирования из бюджета:

- 1) на приобретение основных средств;
- 2) капитальный ремонт оборудования, зданий и сооружений;
- 3) укрепление материально-технической базы;
- 4) строительство и реконструкция;
- 5) бюджетные субсидии.

К прочим доходам относятся следующие виды доходов:

- 1) штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- 2) суммы кредиторской и деponentской задолженности, по которым истек срок исковой давности, установленный действующим законодательством;
- 3) излишки материальных ценностей, выявленных при инвентаризации;
- 4) отрицательный гудвилл;
- 5) поступления в возмещение причиненных Обществу убытков;
- 6) прочие аналогичные доходы.

Признание и учет

Признание и учет доходов отчетного периода

Сумма дохода Общества, полученная в результате оказания услуг и выполнения работ, определяется по справедливой стоимости полученного или подлежащего получению вознаграждения. В большинстве случаев возмещение предоставляется в форме денежных средств или их эквивалентов.

Если результат операции, предполагающей предоставление услуг, поддается надежной оценке, выручка от такой операции должна признаваться в соответствии со стадией завершенности операции на конец отчетного периода. Результат операции можно надежно оценить, если выполняются все следующие условия:

1. сумма выручки может быть надежно оценена;

2. существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные с операцией, поступят в юридическое лицо;

3. стадия завершенности операции по состоянию на конец отчетного периода может быть надежно оценена;

4. расходы, понесенные при выполнении операции, и затраты, необходимые для ее завершения, могут быть надежно оценены.

В случае оказания услуг по академической и научно-исследовательской деятельности, признание дохода осуществляется по степени завершенности предоставляемых услуг и работ.

Стадия завершенности операций по получению услуг определяется следующим образом:

1) определение доли услуг, предоставленных на определенную дату, к общему объему услуг, которые должны быть предоставлены;

2) изучение выполненной работы;

3) определение доли расходов, которые были понесены в связи с предоставленными услугами, к общей сумме расходов, которые планируется понести при предоставлении услуг.

Стадия завершенности сделки может быть определена различными методами, в зависимости от характера сделки и могут включать:

1. отчеты о выполненной работе;

2. акты выполненных работ;

3. акты приема-передачи актива;

4. услуги, предоставленные на дату отчетности, в процентах к общему объему услуг;

5. пропорциональное соотношение затрат, понесенных на данный момент, к оценочной величине общих затрат по сделке. В затраты, понесенные на дату составления отчета, включаются лишь те, которые отражают предоставленные на эту дату услуги.

Промежуточные платежи и авансы, полученные от заказчиков, не отражают предоставленных услуг.

Поступления денежных средств от студентов платного отделения и возмещение студентами за проживание в общежитии отражаются на счетах авансов полученных. Ежемесячно в течение учебного года, который длится 12 месяцев, 10/12 часть годовой суммы за обучение признается в качестве дохода, 2/12 часть годовой суммы доход будущего периода. Периодически осуществляется зачет дебиторской задолженности и полученных авансов.

Согласно методу начисления доходы признаются в том периоде, в котором они возникли, когда имеется вероятность того, что Общества получит будущие выгоды, которые могут быть надежно измерены.

Критерии признания обычно применяются отдельно к каждой сделке. Однако при определенных обстоятельствах их необходимо применять к отдельно выделяемым элементам сделки для того, чтобы показать ее содержание.

Учет доходов от продажи активов

Величина поступлений от продажи активов (основные средства, нематериальные активы, и иные активы), отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, не признаваемой доходом от операционной деятельности, определяется в общем порядке в момент продажи активов.

Учет штрафов полученных

Полученные штрафы за нарушения условий договоров, а также возмещения причиненных Общества убытков (в случае наличия высокой вероятности их получения) принимаются к учету в суммах, оцененных согласно условиям договора в момент нарушений этих условий. В конце отчетного периода, в случае, если контрагенты не признали себя обязанными в результате выданного подтверждения уплатить штрафы либо такая обязанность не возложена на них по решению суда, создается резерв по непризнанным штрафам.

Учет доходов от списания кредиторской задолженности

Кредиторская задолженность признается в момент списания задолженности в составе прочих доходов Общества в сумме, в которой эта задолженность была отражена в бухгалтерском учете.

Учет прочих доходов

Доходы, полученные при оприходовании активов, выявленных в ходе инвентаризации, учитываются на счетах прочих доходов по стоимости, которая определяется исходя из их справедливой стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Иные поступления доходов признаются принимаются к бухгалтерскому учету в фактических суммах по мере их образования (выявления).

Доход от реализации от основной деятельности учитывается в разделе 6 «Доходы», подразделе 6000 «Доход от реализации продукции и оказания услуг» на счете 6010 «Доход от реализации продукции и оказания услуг». Доходы комбината общественного питания признаются ежемесячно сводной суммой на основании товарных отчетов .

Прочие доходы от неосновной деятельности отражаются на счете 6290 «Прочие доходы». При демонтаже, проведении ремонта основных средств Общество производит замену их элементов. 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 о оприходование данных элементов учитывается на счете 6210 «Доходы от выбытия активов». Доходы, полученные от оприходования активов, выявленные в ходе инвентаризации, учитываются на счетах 6290 «Прочие доходы»по стоимости, которая определяется по рыночной стоимости на дату принятия их к бухгалтерскому учету.

Счет	Краткое описание
6010 Доход от реализации продукции и оказания услуг	Доход от реализации продукции и оказания услуг согласно Устава
6110 Доход по вознаграждениям	Доход по вознаграждениям
6210 Доход от выбытия активов	Доход от выбытия активов
6220 Доход от безвозмездно полученных активов	Доход от безвозмездно полученных активов
6230 Доход от государственных субсидий	Доход от государственных субсидий
6290 Прочие доходы	Прочие доходы

Оценка доходов

Доходы оцениваются по справедливой стоимости полученного или подлежащего получению возмещения. В большинстве случаев возмещение предоставляется в форме денежных средств или эквивалентов денежных средств, а суммой выручки является полученная или подлежащая получению сумма денежных средств или эквивалентов денежных средств.

При совершении бартерной сделки, если не представляется возможным надежно оценить справедливую стоимость сделки, то выручка оценивается по справедливой стоимости оказанных услуг, реализуемых товаров и выполненных работ.

Сумма выручки, возникающей от операции, обычно определяется договором между Обществом и покупателем или пользователем актива. Она оценивается по справедливой стоимости возмещения, полученного или подлежащего получению, с учетом суммы любых торговых или оптовых скидок, предоставляемых Обществом.

Раскрытие информации

В финансовой отчетности Общества раскрывается следующая информация:
 учетная политика, принятая для признания выручки, в том числе методы, используемые для определения стадии завершенности операций, связанных с оказанием услуг;

сумма каждой значимой категории доходов, признанной в течение периода, в том числе выручки, возникающей от: 1) платы за обучение; 2) доходов от государственных грантов; 3) доходов по контрактам и грантам на исследования, разработки и т.д.;

расшифровка финансовых доходов, признанных в течение периода;

расшифровка прочих доходов, признанных в течение периода;

В финансовой отчетности доходы от основной деятельности группируются и раскрываются в примечаниях к финансовой отчетности на основании программ и видов деятельности, оказываемых Обществом, таких как образовательные, консультационные, научно-исследовательские, и прочие.

Изменения в связи с вводом в действие МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями».

Настоящий подраздел вступает в силу с даты вступления в силу МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» (с 1 января 2018 года).

Общие положения

Стандарт МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» применяется к договорам на поставку товаров или оказание услуг покупателям, за исключением договоров, которые заключены в отношении:

- 1) аренды;
- 2) страхования;
- 3) прав или обязанностей, рассматриваемых в рамках определенных указаний по учету финансовых инструментов, например, по договорам, представляющих собой производные инструменты;
- 4) гарантий, кроме гарантийных обязательств по товарам или услугам;
- 5) обменов немонетарными активами между организациями одной сферы деятельности с целью обеспечения продаж покупателям, не являющимся сторонами такого обмена.

Определения

Актив по договору - право организации на возмещение в обмен на товары или услуги, которые организация передала покупателю, когда такое исполнение зависит от выполнения определенных условий в будущем, отличных от истечения определенного периода времени.

Договор - соглашение между двумя или несколькими сторонами, которое создает обеспеченные правовой защитой права и обязательства.

Дополнительные затраты на заключение договора - это затраты, понесенные организацией в связи с заключением договора с покупателем, которые бы она не понесла, если бы договор не был заключен (например, комиссия за продажу).

Покупатель - сторона, заключившая договор с организацией на получение товаров или услуг, являющихся результатом обычной деятельности организации, в обмен на возмещение.

Обязанность к исполнению - обещание в договоре с покупателем передать покупателю:

- 1) товар или услугу (или пакет товаров или услуг), которые являются отличимыми;
- 2) ряд отличимых товаров или услуг, которые являются практически одинаковыми и передаются покупателю по одинаковой схеме.

Обязательство по договору - обязанность организации передать товары или услуги покупателю.

Цена продажи - цена, по которой юридическое лицо продало бы покупателю обещанный товар или оказало услугу в отдельности.

Цена операции (для договора с покупателем) - сумма возмещения, право на которое организация ожидает получить в обмен на передачу обещанных товаров или оказания услуг, исключая суммы, полученные от имени третьих сторон.

Признание выручки

Общество должна признавать выручку, чтобы отразить передачу покупателям обещанных товаров или услуг в сумме возмещения, которое юридическое лицо, по ее ожиданиям, будет иметь право получить в обмен на указанные товары или услуги.

Общество, при признании выручки, осуществляет следующие шаги:

- 1) Идентификация договора с покупателем;
- 2) Идентификация обязательства, подлежащего исполнению в рамках договора;
- 3) Определение цены сделки;
- 4) Распределение цены сделки между отдельными обязанностями, подлежащими исполнению в рамках договора;
- 5) Признание выручки в момент (или по мере) исполнения обязанности, подлежащей исполнению в рамках договора (описывается в подразделах «Признание выручки» и «Учетные принципы» настоящей учетной политики).

Идентификация договора

Общество учитывает договор с покупателем при соблюдении всех критериев, перечисленных ниже:

- 1) стороны по договору утвердили договор и обязуются выполнять предусмотренные договором обязательства;
- 2) Общество может идентифицировать права каждой стороны в отношении товаров или услуг, которые будут переданы;
- 3) Общество может идентифицировать условия оплаты товаров или услуг, которые будут переданы;
- 4) договор имеет коммерческое содержание (т. е. риски, распределение во времени или величина будущих денежных потоков юридического лица, как ожидается, изменятся в результате договора); и
- 5) получение Обществом возмещения, право на которое он получит в обмен на товары или услуги, которые будут переданы покупателю, является вероятным. Оценивая вероятность получения суммы возмещения, Общество принимает во внимание только способность и намерение покупателя выплатить данную сумму возмещения при наступлении срока платежа. 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.

Общества должна анализировать выполнение вышеуказанных критериев на постоянной основе, для определения того, не начали ли выполняться эти критерии на более позднюю дату, если они раньше не выполнялись, и, наоборот, не произошло ли значительного изменения в фактах и обстоятельствах, которое может привести к невыполнению ранее выполнявшихся критериев и, как следствие, к невозможности признания выручки по договору.

Общества должны объединять два или более договора, заключенных одновременно или почти одновременно с одним покупателем (или связанными сторонами покупателя) и учитывать такие договоры как один договор в случае соблюдения одного или нескольких критериев ниже:

- 1) договоры согласовывались как пакет с одной коммерческой целью;
- 2) сумма возмещения к уплате по одному договору зависит от цены или выполнения другого договора; либо
- 3) товары или услуги, обещанные по договорам (или некоторые товары или услуги, обещанные по каждому договору), представляют собой одну обязанность к исполнению. Договор может быть модифицирован путем изменения предмета и/или цены договора.

Общество учитывает модификацию договора в качестве отдельного договора при соблюдении обоих условий ниже:

- 1) предмет договора расширяется ввиду дополнительных обещанных товаров или услуг, которые являются отличимыми; и

2) цена договора увеличивается на сумму возмещения, которая отражает цену обособленной продажи дополнительных обещанных товаров или услуг Обществу и соответствующие корректировки таких цен с учетом условий конкретного договора.

Если модификация договора не учитывается в качестве отдельного договора, Общество должно учитывать обещанные товары или услуги, которые еще не были переданы на дату модификации договора (т. е. оставшиеся обещанные товары или услуги) одним из способов ниже, в зависимости от ситуации:

1) учитывать модификацию договора, как если бы это было расторжение существующего договора и возникновение нового договора, если оставшиеся товары или услуги являются отличимыми от товаров или услуг, переданных на дату модификации договора или до нее. Сумма возмещения, относимая на оставшиеся обязанности к исполнению (или оставшиеся отличимые товары или услуги в составе одной обязанности к исполнению), является результатом сложения:

- возмещения, обещанного покупателем (включая суммы, уже полученные от покупателя), которое было включено в оценку цены операции и не было признано в качестве выручки;

- возмещения, обещанного в рамках модификации договора.

2) учитывать модификацию договора, как если бы это была часть существующего договора, если оставшиеся товары или услуги не являются отличимыми и, следовательно, включаются в одну обязанность к исполнению, которая частично выполняется на дату модификации договора. Влияние модификации договора на цену операции и оценку Обществом степени выполнения обязанности к исполнению признается в качестве корректировки выручки (либо как увеличение, либо как уменьшение выручки) на дату модификации договора (т. е. корректировка выручки осуществляется с использованием кумулятивного подхода).

Идентификация обязательства к исполнению

В момент заключения договора Общество должно оценить товары или услуги, обещанные по договору с покупателем, и идентифицировать в качестве обязанности к исполнению каждое обещание передать покупателю:

1) товар или услугу (или пакет товаров или услуг), которые являются отличимыми; либо

2) ряд отличимых товаров или услуг, которые являются практически одинаковыми и передаются покупателю по одинаковой схеме:

- каждый отличимый товар или услуга в ряде отличимых товаров или услуг, которые юридическое лицо обещает передать покупателю, считается обязанностью к исполнению, выполняемой в течение периода;

- для оценки степени выполнения обязанности к исполнению по передаче покупателю каждого отличимого товара или услуги в ряде отличимых товаров или услуг используется один и тот же метод.

Товар или услуга, которые были обещаны покупателю, являются отличимыми в случае соблюдения обоих критериев ниже:

1) покупатель может получить выгоду от товара или услуги либо в отдельности, либо вместе с другими ресурсами, к которым у покупателя имеется свободный доступ (т. е. товар или услуга могут быть отличимыми);

2) обещание Общество передать товар или услугу покупателю является отдельно идентифицируемым от других обещаний по договору (т. е. товар или услуга являются отличимыми в контексте договора).

Если обещанный товар или услуга не являются отличимыми, Общество должно объединять такие товар или услугу с другими обещанными товарами или услугами до

тех пор, пока он не идентифицирует пакет товаров или услуг, который является отличимым. В некоторых случаях это приведет к тому, что Общество будет учитывать все товары или услуги, обещанные по договору, в качестве одной обязанности к исполнению.

Для каждой идентифицированной обязанности к исполнению Общество должно в момент заключения договора определить, выполняет ли он обязанность к исполнению в течение определенного периода, либо в определенный момент времени.

Обязанности к исполнению, выполняемые в течение периода

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:

1) покупатель одновременно получает и потребляет выгоды, связанные с выполнением Обществом указанной обязанности по мере ее выполнения ;

2) в процессе выполнения Обществом своих обязанности к исполнению создается или улучшается актив (например, незавершенное производство), контроль над которым покупатель получает по мере создания или улучшения этого актива; либо

3) выполнение юридическим лицом своих обязанности не приводит к созданию актива, который юридическое лицо может использовать для альтернативных целей, и при этом юридическое лицо обладает обеспеченным правовой защитой правом на получение оплаты за выполненную к настоящему времени часть договорных работ.

Актив, созданный в результате деятельности Общества , не имеет альтернативного способа использования для юридического лица, если условиями договора ограничивается возможность юридического лица свободно определять иную цель использования данного актива в процессе его создания или усовершенствования либо если юридическое лицо не имеет практической возможности свободно определять иную цель использования актива в его готовом состоянии. Оценка наличия у юридического лица возможности использования актива для альтернативных целей осуществляется в момент заключения договора. После заключения договора юридическое лицо не может изменить оценку возможности использования актива для альтернативных целей, кроме случаев, когда стороны договора утверждают модификацию договора, которая значительным образом изменит обязанность к исполнению.

Общество должно проанализировать условия договора, а также законодательные акты, применимые к договору, при решении вопроса о том, обладает ли она обеспеченным правовой защитой правом на получение платы за выполненную к настоящему времени часть работ в соответствии с вышеуказанным подпунктом (3). Право на получение платы за выполненную к настоящему времени часть работ необязательно должно быть представлено фиксированной суммой. Однако в любой момент времени на протяжении срока действия договора Общество должно иметь право на сумму, которая как минимум компенсирует юридическому лицу выполненную к настоящему времени часть работ в случае, если покупатель или другая сторона расторгнет договор по основаниям иным, нежели неисполнение юридическим лицом своих обязанностей по договору.

Если Общество выполняет обязанность к исполнению не в течение периода, следовательно, обязанность к исполнению выполняется в определенный период времени.

Определение цены сделки

Возмещение, обещанное по договору с покупателем, может включать в себя фиксированные суммы, переменные суммы либо и те, и другие. Если возмещение, обещанное по договору, включает в себя переменную сумму, Общество должно оценить

сумму возмещения, право на которое он получит в обмен на передачу обещанных товаров или услуг покупателю.

Сумма возмещения может варьироваться ввиду скидок, специальных скидок, возврата средств, кредитов, уступок в цене, стимулов, бонусов за результаты, штрафов или других аналогичных статей. Обещанное возмещение также может варьироваться, если право юридического лица на возмещение зависит от наступления или не наступления будущего события. Например, сумма возмещения будет переменной, если продукция продавалась с правом на возврат либо если фиксированная сумма была обещана в качестве бонуса за результаты в случае завершения определенного этапа.

Общество должно оценить сумму переменного возмещения, используя один из приведенных ниже методов, в зависимости от того, какой из них лучше прогнозирует сумму возмещения, право на которое получит юридическое лицо:

1) Ожидаемая стоимость - это сумма взвешенных с учетом вероятности возможных значений ожидаемого возмещения из диапазона его возможных значений. Ожидаемая стоимость может быть надлежащей оценкой величины переменного возмещения, если у юридического лица имеется большое количество договоров с аналогичными характеристиками.

2) Наиболее вероятная величина - это единственное наиболее вероятное значение ожидаемого возмещения из диапазона его возможных значений (т. е. единственный наиболее вероятный результат договора). Наиболее вероятная величина может быть надлежащей оценкой величины переменного возмещения, если у договора есть только два возможных результата (например, юридическое лицо либо получает бонус за результат, либо нет).

Общество должно применять один метод последовательно в рамках договора при оценке влияния неопределенности на сумму переменного возмещения, право на которое он получит. Кроме того, Общество должно анализировать всю информацию (относящуюся к прошлым периодам, текущую и прогнозы), которая является обоснованно доступной, и идентифицировать обоснованное количество возможных значений суммы возмещения.

Общество должно включить в цену операции некоторую часть или всю сумму переменного возмещения только в той степени, в которой в высшей степени вероятно, что при последующем разрешении неопределенности, присущей переменному возмещению, не произойдет значительного уменьшения суммы признанной накопительным итогом выручки.

В конце каждого отчетного периода Общество должно обновлять оценку цены операции для правдивого представления обстоятельств, имеющих место на конец отчетного периода, и изменения обстоятельств в течение отчетного периода.

Общество должно корректировать обещанную сумму возмещения с учетом влияния временной стоимости денег, если сроки выплат, согласованные сторонами договора (явно или неявно), предоставляют покупателю или юридическому лицу значительную выгоду от финансирования передачи товаров или услуг покупателю.

В таких обстоятельствах договор содержит значительный компонент финансирования. При корректировке обещанной суммы возмещения на значительный компонент финансирования Общество использует ставку дисконтирования, которая применялась бы для отдельной операции финансирования между юридическим лицом и покупателем в момент заключения договора. Такая ставка будет отражать кредитные характеристики стороны, получающей финансирование по договору, а также обеспечение или залог, предоставленные покупателем или юридическим лицом, включая активы, передаваемые в рамках договора.

Общество определяет ставку дисконтирования путем идентификации ставки, которая дисконтирует номинальную сумму обещанного возмещения до цены, которую покупатель уплатил бы денежными средствами за товары или услуги, в тот момент, когда (или по мере того, как) они переходят к покупателю. После заключения договора Общество не корректирует ставку дисконтирования с учетом изменений процентных ставок или прочих обстоятельств (например, изменение оценки кредитного риска покупателя).

Общество представляет влияние финансирования (процентная выручка или процентные расходы) в отчете о совокупном доходе отдельно от выручки по договорам с покупателями. Процентная выручка или процентные расходы признаются только в той степени, в которой при учете договора с покупателем признаются актив по договору (или дебиторская задолженность) или обязательство по договору.

Общество не корректирует обещанную сумму возмещения с учетом влияния значительного компонента финансирования, если период между передачей организацией обещанного товара или услуги покупателю и оплатой покупателем такого товара или услуги составляет не более двенадцати месяцев.

Общество оценивает неденежное возмещение по договору, обещанное покупателем, по справедливой стоимости. Если невозможно определить справедливую стоимость неденежного возмещения, юридическое лицо оценивает его на основании цены обособленной продажи товаров или услуг, обещанных покупателю в обмен на неденежное возмещение.

Возмещение, подлежащее уплате покупателю, включает в себя суммы денежных средств, которые Общество выплачивает или ожидает выплатить покупателю (или другим сторонам, которые приобретают товары или услуги у покупателя). Такое возмещение может подразумеваться обычной деловой практикой юридического лица.

Если возмещение, подлежащее уплате покупателю, является оплатой за отличимый товар или услугу, поставляемые покупателем, юридическое лицо учитывает закупку товара или услуги аналогично тому, как он учитывает другие закупки у поставщиков. Если сумма возмещения, подлежащего уплате покупателю, превышает справедливую стоимость отличимых товара или услуги, получаемых от покупателя, юридическое лицо должно учитывать такое превышение как уменьшение цены операции. Если юридическое лицо не может обоснованно оценить справедливую стоимость товара или услуги, полученных от покупателя, она должна учитывать все возмещение, подлежащее уплате покупателю, как уменьшение цены операции.

Общество учитывает возмещение, подлежащее уплате покупателю, как уменьшение цены операции и, следовательно, выручки, когда происходит более позднее из двух событий, приведенных ниже:

1) Общество признает выручку в отношении передачи соответствующих товаров или услуг покупателю;

2) Общество выплачивает или обещает выплатить возмещение (даже если выплата обусловлена будущим событием).

В конце каждого отчетного периода Общество, при необходимости, признает обязательство в отношении возврата средств, если он ожидает, что после получения возмещения от покупателя юридическое лицо вернет все или часть данного возмещения покупателю. Обязательство в отношении возврата средств оценивается по сумме полученного (или подлежащего получению) возмещения, право на которое юридическое лицо не ожидает получить (т. е. суммы, не включенные в цену операции).

Продажа с правом на возврат

Общество должно признать обязательство в отношении возврата средств, если организация получает возмещение от покупателя и ожидает, что она вернет все или часть данного возмещения покупателю. Обязательство в отношении возврата средств оценивается по сумме полученного (или подлежащего получению) возмещения, право на которое организация не ожидает получить (т. е. суммы, не включенные в цену операции). Обязательство в отношении возврата средств (и соответствующее изменение цены операции и, следовательно, обязательства по договору) необходимо корректировать в конце каждого отчетного периода с учетом изменения обстоятельств.

Распределение цены операции на обязанности к исполнению

Целью распределения цены операции является распределение цены операции на каждую обязанность к исполнению (или отличимые товар или услугу) в сумме, отображающей величину возмещения, право на которое юридическое лицо ожидает получить в обмен на передачу обещанных товаров или услуг покупателю.

Для распределения цены операции на каждую обязанность к исполнению на основе относительной цены обособленной продажи юридическое лицо должно определить цену обособленной продажи в момент заключения договора для отличимого товара или услуги, лежащих в основе каждой обязанности к исполнению по договору, и распределить цену операции пропорционально таким ценам обособленной продажи.

Наилучшим подтверждением цены обособленной продажи является наблюдаемая цена товара или услуги, когда юридическое лицо продает такой товар или услугу в отдельности в аналогичных обстоятельствах и аналогичным покупателям.

Оценивая цену обособленной продажи, юридическое лицо должно анализировать всю информацию (включая рыночные условия, факторы, специфичные для юридического лица, и информацию о покупателе или классе покупателей), которая является обоснованно доступной. При этом юридическое лицо должно применять методы оценки последовательно в аналогичных обстоятельствах.

Подходящие методы оценки цены обособленной продажи товара или услуги включают в себя, среди прочего, перечисленные ниже:

1) Подход, основанный на скорректированной рыночной оценке – юридическое лицо может провести анализ рынка, на котором он продает товары или услуги, и определить цену, которую покупатель на таком рынке согласился бы уплатить за такие товары или услуги. Такой подход также может подразумевать использование цен конкурентов на аналогичные товары или услуги и корректировку таких цен в той степени, в которой это необходимо, для отражения затрат и маржи юридического лица.

2) Подход, основанный на ожидаемых затратах с учетом маржи – юридическое лицо может спрогнозировать свои ожидаемые затраты на выполнение обязанности к исполнению, а затем прибавить соответствующую маржу для данного товара или услуги.

3) Остаточный подход – юридическое лицо может оценить цену обособленной продажи на основе общей цены операции за вычетом суммы наблюдаемых цен обособленной продажи других товаров или услуг, обещанных по договору. Однако юридическое лицо может использовать остаточный подход для оценки цены обособленной продажи товара или услуги лишь в случае соблюдения одного из критериев ниже:

- Общество продает один и тот же товар или услугу различным покупателям (одновременно или почти одновременно), получая при этом существенно различающиеся суммы (т. е. цена продажи является в высшей степени переменной, поскольку типичная цена обособленной продажи не является очевидной на основе операций в прошлом или других наблюдаемых подтверждений); либо

• юридическое лицо еще не установила цену на такой товар или услугу, а товар или услуга ранее не продавались отдельно (т. е. цена продажи является неопределенной).

Для оценки цен обособленной продажи товаров или услуг, обещанных по договору, может понадобиться комбинация методов, если несколько таких товаров или услуг имеют в высшей степени переменные или неопределенные цены обособленной продажи. Например, юридическое лицо может использовать остаточный подход для оценки агрегированной цены обособленной продажи для обещанных товаров или услуг, имеющих в высшей степени переменные или неопределенные цены обособленной продажи, а затем использовать другой метод оценки цен обособленной продажи каждого из остальных товаров или услуг относительно такой расчетной агрегированной цены обособленной продажи, определенной в соответствии с остаточным подходом. Когда юридическое лицо использует комбинацию методов для оценки цены обособленной продажи каждого обещанного товара или услуги по договору, она должна оценить, будет ли распределение цены операции на основе таких расчетных цен обособленной продажи соответствовать цели распределения цены операции и требованиям к оценке цен обособленной продажи.

Покупатель получает скидку за покупку пакета товаров или услуг, если сумма цен обособленной продажи пакета товаров или услуг по договору превышает обещанное возмещение по договору. За исключением ситуаций, когда юридическое лицо располагает наблюдаемым подтверждением того, что вся скидка относится исключительно к одной или нескольким, но не всем обязанностям к исполнению по договору, юридическое лицо должно распределить скидку пропорционально на все обязанности к исполнению по договору на основе относительных цен обособленной продажи соответствующих отличимых товаров или услуг.

Юридическое лицо может распределять всю скидку на одну или несколько, но не все, обязанности к исполнению по договору в случае соблюдения всех критериев ниже:

1) юридическое лицо регулярно продает каждый отличимый товар или услугу (или каждый пакет отличимых товаров или услуг) в договоре в отдельности;

2) юридическое лицо также регулярно продает в отдельности пакет (или пакеты) некоторых таких отличимых товаров или услуг со скидкой к цене обособленной продажи товаров или услуг в каждом пакете;

3) скидка, относящаяся к каждому пакету товаров или услуг, описанному в подпункте (2), является практически такой же, как и скидка в договоре, а анализ товаров или услуг в каждом пакете обеспечивает наблюдаемое подтверждение обязанности к исполнению (или обязанностей к исполнению), к которой относится вся скидка, предусмотренная в договоре.

Если вся скидка относится на одну или несколько обязанностей к исполнению в договоре, юридическое лицо должно распределить скидку до использования остаточного подхода для оценки цены обособленной продажи товара или услуги.

Переменное возмещение, обещанное по договору, может относиться ко всему договору или к его определенной части, например:

1) одной или нескольким, но не всем обязанностям к исполнению в договоре (например, бонус может зависеть от передачи юридического лица конкретного обещанного товара или услуги в течение указанного периода времени);

2) одному или нескольким, но не всем отличимым товарам или услугам, обещанным в рамках ряда отличимых товаров или услуг, который представляет собой одну обязанность к исполнению.

Общество должно распределить всю переменную сумму (и последующие изменения такой суммы) на обязанность к исполнению или на отличимые товар или

услугу, которые являются частью одной обязанности к исполнению, при условии соблюдения обоих критериев ниже:

1) условия переменного платежа относятся непосредственно к деятельности юридического лица по выполнению обязанности к исполнению или передаче отличимого товара или услуги (или к конкретному результату выполнения обязанности к исполнению или передачи отличимых товара или услуги); и

2) распределение всей переменной суммы возмещения на обязанность к исполнению или отличимые товар или услугу соответствует цели распределения цены операции при рассмотрении всех обязанностей к исполнению и условий оплаты по договору.

Общество должно распределять на обязанности к исполнению в договоре любые последующие изменения цены операции на той же основе, что и в момент заключения договора. Следовательно, юридическое лицо не должно повторно распределять цену операции для отражения изменений цен обособленной продажи после заключения договора. Суммы, распределенные на выполненную обязанность к исполнению, должны признаваться как выручка или как уменьшение выручки в том периоде, в котором произошло изменение цены операции.

Общество должно распределять изменение цены операции в полном объеме на одну или несколько, но не все обязанности к исполнению или отличимые товары или услуги, обещанные в рамках ряда отличимых товаров или услуг, который включается в одну обязанность к исполнению, только в случае выполнения приведенных в подпунктах (1) – (2) критериев, относящихся к распределению переменного возмещения.

Представление

Общество должно представлять договор в отчете о финансовом положении либо в качестве актива по договору, либо в качестве обязательства по договору, в зависимости от соотношения между исполнением юридическим лицом обязательств по договору и платежами покупателя. общество должно представлять отдельно в качестве дебиторской задолженности безусловные права на возмещение.

Дебиторская задолженность - это право юридического лица 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. Общество должно учитывать дебиторскую задолженность в соответствии с МСФО (IFRS) 9. После первоначального признания дебиторской задолженности по договору любая разница между оценкой дебиторской задолженности в соответствии с МСФО (IFRS) 9 и соответствующей ей суммой признанной выручки должна представляться в качестве расходов (например, в качестве убытка от обесценения).

Переход на новый порядок учета

Общество должно применять МСФО (IFRS) 15 ретроспективно в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки». Настоящий переход не применяется к выполненным договорам, по которым юридическое лицо на дату первоначального применения МСФО (IFRS) 15 передал все товары или услуги в соответствии с разделом «Доходы» настоящей учетной политики.

1) Датой первоначального применения является начало отчетного периода, в котором Общество впервые применяет требования настоящей главы. Датой первоначального применения является дата вступления МСФО (IFRS) 15 в силу;

2) При первом применении МСФО (IFRS) 15 Общество должно представить количественную информацию, требуемую МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» только для годового периода, предшествующего первому годовому периоду, в котором применяется МСФО (IFRS) 15;

3) В случае выполненных договоров Общество не должно пересчитывать договоры, срок действия которых начинается и заканчивается в рамках одного годового отчетного периода;

4) В случае выполненных договоров с переменным возмещением Общество может использовать цену операции на дату, на которую договор был выполнен вместо оценки величин переменного возмещения в сравнительных отчетных периодах;

5) Для всех отчетных периодов, представленных до даты первоначального применения, Общество не должно раскрывать сумму цены операции, распределенную на оставшиеся обязанности к исполнению, а также объяснение того, когда юридическое лицо ожидает признать такие суммы в качестве выручки;

6) В случае использования Общество какого-либо упрощения практического характера, перечисленного в подпунктах (3) – (5), Общество должно применять такое упрощение последовательно в отношении всех договоров в рамках всех представленных отчетных периодов. Кроме того, юридическое лицо должно раскрывать всю информацию ниже:

- использованные упрощения; и
- в той степени, в которой это обоснованно возможно, качественную оценку расчетного влияния применения каждого такого упрощения.

Раскрытие информации

Новые требования по раскрытию описательной и количественной информации в примечании к финансовой отчетности направлены на то, чтобы пользователи финансовой отчетности получили возможность оценить суммы, сроки и неопределенность возникновения выручки и денежных потоков по договорам с покупателями.

Общество должно раскрывать все указанные ниже суммы за отчетный период, за исключением случаев, когда такие суммы представлены отдельно в отчете о совокупном доходе в соответствии с другими МСФО:

- 1) выручка по договорам с покупателями;
- 2) убытки от обесценения, признанные по дебиторской задолженности или активам по договорам, относящимся к договорам с покупателями.

Общество должно детализировать информацию о выручке, признанной по договорам с покупателями, по категориям, отражающим то, каким образом экономические факторы влияют на характер, величину, распределение во времени и неопределенность выручки и денежных потоков, например:

- 1) вид товара или услуги;
- 2) географический регион;
- 3) рынок или класс покупателей;
- 4) вид договора (например, договоры с фиксированной ценой и договоры «затраты плюс»);
- 5) срок действия договора.

Кроме того, Общество должно раскрывать достаточно информации, позволяющей пользователям финансовой отчетности понять отношение между раскрытием

информации о детализированной выручке и информацией о выручке, которая раскрывается по каждому отчетному сегменту.

Общество должно раскрывать информацию обо всем нижеперечисленном:

1) остатки на начало и конец периода для дебиторской задолженности, активов по договорам и обязательств по договорам, относящиеся к договорам с покупателями, если они отдельно не представлены или не раскрыты иным образом;

2) объяснение значительных изменений остатков активов и обязательств по договорам в течение отчетного периода, такие, как объединение бизнеса, обесценение актива по договору, изменения оценок и т.д.;

3) выручка, признанная в отчетном периоде, которая была включена в состав остатка обязательства по договорам с покупателями на начало периода; и

4) выручка, признанная в отчетном периоде, относящаяся к выполненным (или частично выполненным) в предыдущих периодах обязанностям к исполнению (например, изменения цены операции).

Общество должно раскрывать информацию о своих обязанностях к исполнению в договорах с покупателями, включая описание всего нижеперечисленного:

1) момент, когда юридическое лицо обычно выполняет обязанность к исполнению (например, при отгрузке, при доставке, по мере оказания услуг или после завершения оказания услуги), включая то, когда обязанности к исполнению выполняются в соглашении о продаже с выставлением счета и отложенной поставкой;

2) значительные условия оплаты (например, когда обычно наступает момент, когда возмещение становится подлежащим оплате, присутствует ли в договоре значительный компонент финансирования, является ли сумма возмещения переменной);

3) характер товаров или услуг, которые Предприятие пообещала передать, с указанием обязанностей к исполнению по организации передачи товаров или услуг покупателю другой стороной;

4) обязательства в отношении возвратов товаров, возвратов средств и прочие аналогичные обязательства; и

5) виды гарантий и соответствующих обязательств.

Общество должно раскрывать следующую информацию об оставшихся обязанностях к исполнению:

1) совокупная величина цены операции, распределенная на обязанности к исполнению, являющиеся невыполненными (или частично невыполненными) на конец отчетного периода;

2) объяснение того, когда юридическое лицо ожидает признать в качестве выручки сумму по невыполненной обязанности к исполнению, которое юридическое лицо должно раскрывать одним из следующих способов:

- на количественной основе, используя временные интервалы, в наибольшей степени соответствующие периоду выполнения оставшихся обязанностей к исполнению; либо

- используя качественную информацию.

Общество должно раскрывать информацию о суждениях и изменениях в суждениях, использовавшихся при применении настоящего стандарта, которые значительно влияют на определение суммы и распределение во времени выручки по договорам с покупателями. В частности, Общество должно объяснить суждения и изменения в суждениях, которые использовались при определении обеих позиций ниже:

1) распределение во времени выполнения обязанностей к исполнению; и

2) цена операции и суммы, распределенные на обязанности к исполнению.

Общество должно представить описание:

- 1) суждений, использовавшихся при определении суммы затрат, понесенных при заключении или выполнении договора с покупателем;
- 2) метода, используемого для определения амортизации за каждый отчетный период.

3.12. Учет доходов будущих периодов

Доходы будущих периодов - доходы, относящиеся к будущим отчетным периодам, но фактически полученные в отчетном периоде.

Согласно основному допущению – методу начисления, результаты сделок и прочих событий признаются при их наступлении (а не при получении или выплате денежных средств или их эквивалентов, или при получении документов) и учитываются в том отчетном периоде и отражаются в финансовой отчетности тех отчетных периодов, в которых они произошли.

Счет «Доходы будущих периодов» в разрезе доходов предназначен для обобщения информации о доходах, полученных (начисленных) в отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам.

Доходы будущих периодов представляет собой получение денежных средств вперед, до того, как доставка товара или услуги будет осуществлена. Несмотря на то, что критерий (способность расчетов) удовлетворен, процесса признания дохода не происходит. Доход не будет признан до тех пор, пока товар не будет отгружен (доставлен), услуга оказана или работа выполнена. Признание доходов будущих периодов доходами отчетного периода производится после полного использования всех условий. Причем признание может происходить одномоментно (по окончании работ на основании актов выполненных работ) или на периодической основе, если это предусмотрено договором.

Отражение в финансовой отчетности

Доходы будущих периодов, подлежащие признанию в долгосрочном периоде, отражаются в балансе в составе долгосрочной задолженности (за исключением расклассифицированной части) отдельной статьей, в случае существенности, либо в составе прочей долгосрочной задолженности, если несущественны.

Доходы будущих периодов, подлежащие признанию в краткосрочном периоде, отражаются в балансе отдельной статьей, в случае существенности, либо в составе прочей краткосрочной задолженности, если несущественны. При этом расклассифицированная часть доходов будущих периодов также отражается в составе краткосрочной задолженности.

Порядок признания доходов будущих периодов и сопутствующих определений, более подробно рассмотрены в разделе «Учет государственных субсидий».

3.13. Учет расходов

Общие положения

Расходы представляют собой затраты Общества, возникающие в ходе осуществления академической, научно-исследовательской, инфраструктурной и иной деятельности, представляющие собой уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода в форме выбытия или амортизации активов или увеличения обязательств, которое приводит к уменьшению чистых активов (не связанному с выплатами учредителю).

Расходы формируются и признаются на основании первичных документов бухгалтерского учета в соответствии с учетными принципами, отраженными в

настоящей учетной политике, а также нормативными правовыми актами и международными стандартами финансовой отчетности.

Расходы периода – это непроизводственные расходы, которые включают расходы по реализации продукции и оказанию услуг, административные расходы, расходы на финансирование и прочие расходы, которые не связаны с производственным процессом.

Расходы по реализации – расходы, связанные с продвижением и процессом реализацией деятельности общества.

Административные расходы - управленческие и хозяйственные расходы, направленные на организацию деятельности общества, несвязанные с производственной деятельностью юридического лица.

Расходы по вознаграждениям (финансированию) – это выплаты, кроме выплат основного долга, связанные с привлечением вкладов, с получением кредитов, микрокредитов, займов, финансовой аренды (лизинга), гарантий, с заключением договоров факторинга и прочие выплаты, связанные с деятельностью по выплате вознаграждения.

Прочие расходы – расходы, не связанные с основной деятельностью Общества.

Расходы будущих периодов - это расходы, произведенные в данном отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам.

Производственный персонал - работники, непосредственно участвующие в процессе производства или занятые обслуживанием производственной деятельности Общества в рамках вспомогательного производства.

Административно-управленческий персонал - категория работников, осуществляющих функции управления Общества, а также формирующие накладные расходы, связанные с сопровождением и обслуживанием производства.

Обслуживающий персонал – категория работников занятых в решении административных и общих вопросов деятельности, так и обслуживающих и сопровождающих производство, включая руководителей, работников инженерно-технической службы, а также иной обслуживающий персонал, соответствующие критериям признания накладных расходов.

База распределения затрат – показатель, непосредственно относящийся к процессу производства определенных видов работ и услуг пропорционально которым на себестоимость этих видов работ и услуг относятся накладные расходы.

В качестве базы распределения должен выбираться фактор, который наиболее соответствует накладным расходам производственного процесса:

1. время отработанное производственным персоналом;
2. время отработанное оборудованием;
3. фонд оплаты труда производственного персонала;
4. произведенные единицы продукции, работ и услуг;
5. и др.

Метод начисления

Метод начисления - метод учета, согласно которому результаты операций и прочих событий признаются по факту их совершения, в том числе со дня выполнения работ, предоставления услуг, отгрузки и передачи товаров покупателю или его доверенному лицу с целью реализации или оприходования имущества, а не со дня получения или выплаты денег или их эквивалентов.

Изменения в связи с вводом в действие МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями».

Настоящий подраздел отражает затраты по договору в связи с вступлением в силу МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» (с 1 января 2018 года).

Затраты по договору

Дополнительные затраты на заключение договора

Общество должно признавать в качестве актива дополнительные затраты на заключение договора с покупателем, если организация ожидает возмещения таких затрат.

Дополнительные затраты на заключение договора – это затраты, понесенные организацией в связи с заключением договора с покупателем, которые бы она не понесла, если бы договор не был заключен (например, комиссия за продажу).

Затраты на заключение договора, которые были бы понесены вне зависимости от заключения договора, должны признаваться в качестве расходов по мере возникновения, за исключением случаев, когда такие затраты однозначно будут возмещены покупателем, вне зависимости от того будет ли заключен договор.

В качестве упрощения практического характера организация может признавать дополнительные затраты на заключение договора в качестве расходов по мере возникновения, если срок амортизации актива, который организация в противном случае признала бы, составлял бы не более одного года.

Затраты на выполнение договора

Если затраты, понесенные при выполнении договора с покупателем, не попадают в сферу применения другого стандарта (например, МСФО (IAS) 2 «Запасы», МСФО (IAS) 16 «Основные средства» или МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»), организация должна признавать актив в связи с затратами на выполнение договора исключительно в том случае, если такие затраты удовлетворяют всем критериям ниже:

затраты относятся непосредственно к договору или к предполагаемому договору, который организация может определенным образом идентифицировать (например, затраты, относящиеся к услугам, которые будут оказаны при продлении существующего договора, или затраты на проектирование актива, который будет передан по конкретному договору, который еще не был утвержден);

затраты создают или улучшают качество ресурсов организации, которые будут использоваться в целях выполнения (или продолжения выполнения) обязанностей к исполнению в будущем; и ожидается, что затраты будут возмещены.

В случае затрат на выполнение договора с покупателем, которые попадают в сферу применения другого стандарта в составе МСФО, организация должна учитывать такие затраты в соответствии с такими другими стандартами в составе МСФО.

Затраты, которые относятся непосредственно к договору (или к определенному предполагаемому договору), включают в себя следующие затраты:

прямые затраты на оплату труда (например, жалование или заработная плата работников, которые оказывают обещанные услуги непосредственно покупателю);

прямые затраты на материалы (например, расходные материалы, используемые для предоставления обещанных услуг покупателю);

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);

затраты, однозначно подлежащие возмещению покупателем;

другие затраты, которые были понесены исключительно вследствие заключения организацией договора (например, выплаты субподрядчикам).

Общество должно признавать следующие затраты в качестве расходов по мере их возникновения:

общие и административные затраты (за исключением случаев, когда такие затраты однозначно подлежат возмещению покупателем в соответствии с договором, в которых организация должна оценивать такие затраты в соответствии с пунктом 97);

затраты на непроизводительное использование материалов, трудовых или иных ресурсов для выполнения договора, которые не были отражены в цене договора;

затраты, которые относятся к выполненным обязанностям к исполнению (или частично выполненным обязанностям к исполнению) в договоре (т. е. затраты, которые относятся к деятельности в прошлом); и

затраты, в отношении которых организация не может определить, относятся ли они к невыполненным обязанностям к исполнению или к выполненным обязанностям к исполнению (либо частично выполненным обязанностям к исполнению).

Амортизация и обесценение

Актив, признанный должен амортизироваться на систематической основе, соответствующей передаче покупателю товаров или услуг, к которым относится актив.

Актив может относиться к товарам или услугам, которые будут переданы в соответствии с конкретным предполагаемым договором.

Общество должно скорректировать амортизацию для учета значительного изменения ожидаемых организацией сроков передачи покупателю товаров или услуг, к которым относится актив. Такое изменение должно учитываться как изменение оценочного значения в соответствии с МСФО (IAS) 8.

Общество должно признавать убыток от обесценения в составе прибыли или убытка в той степени, в которой балансовая стоимость актива, превышает:

оставшуюся сумму возмещения, которую организация ожидает получить в обмен на товары или услуги, к которым относится актив;

за вычетом затрат, непосредственно связанных с предоставлением таких товаров или услуг, которые не были признаны в качестве расходов.

Для целей определения суммы возмещения, которую Общество предполагает получить, организация должна использовать принципы определения цены операции (за исключением требований относительно ограничения оценок переменного возмещения) и корректировать такую сумму с учетом влияния кредитного риска покупателя.

Прежде чем Общество признает убыток от обесценения по активу должно признать убыток от обесценения по активам, связанным с договором, которые признаются в соответствии с другим стандартом в составе МСФО (например, МСФО (IAS) 2, МСФО (IAS) 16 и МСФО (IAS) 38). После применения теста на обесценение общество должно включить полученную балансовую стоимость актива в балансовую стоимость единицы, генерирующей денежные средства, к которой он относится, для целей применения МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» к такой единице, генерирующей денежные средства.

Общество должно признавать в составе прибыли или убытка восстановление всего или части убытка от обесценения, ранее признанного, когда условия, вызвавшие обесценение, более не имеют место либо произошло их улучшение. Увеличившаяся балансовая стоимость актива не должна превышать сумму, которая была бы определена (за вычетом амортизации), если бы ранее убыток от обесценения признан не был.

Затраты не связанные с выполнением договоров на производство подразделяются на:

2. прямые, непосредственно включаемые в себестоимость работ, услуг (связанные с производственным процессом);

Особенность прямых производственных затрат заключается в том, что их можно непосредственно отнести на определенную услугу. К прямым затратам относятся затраты, связанные с производством услуги, в том числе: оплата труда работников

занятых в основном производстве, затраты на сырье и основные материалы, работы и услуги полученные от подрядчиков, налоги и социальные отчисления, прочие затраты, связанные с основным производством, а также расходы на вспомогательное производство;

Расходы на вспомогательное производство – это затраты производств, связанных с обслуживанием основного производства. Затраты вспомогательные производства являются вспомогательными по отношению к основному производству Общества.

3. накладные расходы;

Накладные расходы - это затраты, которые сопровождают, сопутствуют основному производству, но не связаны с ним напрямую. К ним относятся: заработная плата аппарата управления и обслуживающего персонала, затраты связанные с использованием энергии (электрической и тепловой), текущий ремонт, амортизация нематериальных активов и основных средств и иные затраты. При выпуске нескольких видов продукции накладные расходы распределяются между ними косвенным способом.

Накладные расходы включаются в себестоимость работ, услуг через распределение.

Накладные расходы не изменяются либо почти не изменяются в результате оказания услуг, а также расходы, которые не могут быть прямо и однозначно отнесены к определенной услуге и относятся к основному и вспомогательному производству.

Классификация расходов

Расходы в соответствии с их экономическим содержанием классифицируются на:

1. затраты на производство;
2. расходы периода.

По способу включения в производственную себестоимость затраты на производство подразделяются на:

1. затраты основного производства;
2. затраты вспомогательного производства;
3. накладные расходы.

Расходы периода подразделяются на:

1. расходы по реализации;
2. административные расходы за исключением оплаты труда административных работников признанных в накладных расходах;
3. расходы по вознаграждениям;
4. прочие расходы

Затраты основного производства

Аналитический учет затрат на основное производство ведется отдельно по подразделениям и по видам основной производственной деятельности в соответствии с предметом и целью деятельности, предусмотренной Уставом Общества.

Учет затрат на основное производство представляет собой систему сбора и обобщения данных о затратах и задействованных активах по каждому виду основной производственной деятельности. Учет основывается на первичных документах бухгалтерского учета, которые обеспечивают необходимый уровень детализации для затрат и задействованных активов.

По характеру, затраты основного производства подразделяются на:

1. оплату труда работников, занятых в производстве основной продукции, т.е. оказание академических услуг;

2. налоги и социальные отчисления ,отчисления на обязательные медицинское страхование от фонда оплаты труда работников, занятых в производстве основной продукции, т.е. оказание образовательных услуг;

3. запасы: сырье, материалы, ГСМ, запасные части, прочие запасы;
4. резервы по неиспользованным отпускам работников;
5. работы и услуги, полученные от подрядчиков;
6. расходы по выплате стипендии обучающимся и прочие компенсационные выплаты студентам платного отделения;
7. прочие затраты, непосредственно связанные с оказанием услуг;
8. расходы на вспомогательное производство;
9. накладные расходы, включая амортизацию основных средств и нематериальных активов.

Для учета затрат на основное производство используется счет 8110 бухгалтерского учета.

По характеру, затраты вспомогательного производства подразделяются на:

1. оплату труда работников, занятых в производстве продукции, оказании услуг и выполнении работ, обслуживающих основное производство, т.е. оказание образовательных услуг;

2. налоги и социальные отчисления , отчисление на обязательные медицинское страхование от фонда оплаты труда, занятых в производстве продукции, оказании услуг и выполнении работ, обслуживающих основное производство, т.е оказание образовательных услуг;

3. запасы: сырье, материалы, ГСМ, запасные части, прочие запасы;
4. работы и услуги, полученные от подрядчиков;
5. прочие затраты, непосредственно связанные со вспомогательным производством;
6. накладные расходы, включая амортизацию основных средств и нематериальных активов.

Для учета затрат на вспомогательное производство используется счет 8310 бухгалтерского учета.

По характеру затрат накладные расходы подразделяются на:

1. оплата труда работников;
2. налоги и социальные отчисления работников;
3. запасы: сырье и материалы, ГСМ, отчисление на обязательные медицинское страхование ;
4. работы и услуги, полученные от подрядчиков;
5. амортизация основных средств и нематериальных активов, участвующих в процессе оказания услуг;
6. обслуживание и ремонт основных средств;
7. энергия тепловая и электрическая;
8. водоснабжение и канализация и иные коммунальные затраты;
9. транспортные услуги;
10. услуги связи;
11. информационные услуги;
12. консультационные услуги;
13. командировочные услуги;
14. операционная аренда;
15. пожарная безопасность и соблюдение специальных требований;
16. охрана труда и техника безопасности;
17. налоги кроме корпоративного подоходного налога;

18. расходы по обязательному страхованию гражданско-правовой ответственности работодателя;

19. расходы по обязательному страхованию транспортных средств;

20. расходы по содержанию объектов социальной сферы;

21. прочие накладные расходы(текущие расходы).

Для учета затрат на накладных расходов используется счет 8410 бухгалтерского учета.

Себестоимость оказанных услуг

Себестоимость продукции - это совокупность затрат по реализации услуг и работ. В себестоимость услуги включаются расходы на основное производство, расходы на вспомогательное производство, накладные расходы. Детальная структура затрат, включаемых в себестоимость зависит от особенностей производственного процесса и характером выполняемых услуг и работ.

Общество должно предоставлять аналитическую структуру расходов, используя классификацию, основанную либо на характере, либо на функциональном назначении расходов, в зависимости от того, какой из классификационных признаков более уместен.

Ежемесячно счет 8410 «Накладные расходы» списывается на счет 8110 «Основное производство» по объектам учета в соответствии с указанным распределением.

Для учета себестоимости оказанных услуг используется счет 7010 бухгалтерского учета.

Корреспонденция счетов типовых операций по счету 7010 «Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
В конце отчетного периода списаны затраты основного производства на себестоимость по видам основной производственной деятельности	7010	8110
Закрытие в конце отчетного периода производственные расходы на итоговый прибыль(итоговый убыток)	5610	7010

Корреспонденция счетов типовых операций по счету 8110 «Основное производство»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Израсходованы запасы: сырье, материалы, ГСМ и прочие ТМЗ на основную производственную деятельность	8110	1310
Начислена заработная плата работникам, занятым основной производственной деятельностью	8110	3350
Начислен социальный налог с заработной платы работников, занятых основной производственной деятельностью	8110	3150
Начислены социальные отчисления, с заработной платы работников, занятых основной производственной деятельностью	8110	3210
Работы, полученные от подрядчиков	8110	3310
Распределены накладные расходы по видам основной производственной деятельности в соответствии с базой распределения накладных расходов	8110	8410

В конце отчетного периода списаны затраты основного производства на себестоимость по видам основной производственной деятельности	7010	8110
---	------	------

Корреспонденция счетов типовых операций по счету 8320 «Вспомогательное производство»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Израсходованы запасы: сырье, материалы, ГСМ и прочие ТМЗ на вспомогательное производство;	8320	1310
Начислена заработная плата работникам, занятым вспомогательным производством	8320	3350
Начислен социальный налог с заработной платы работников, занятых вспомогательным производством	8320	3150
Начислены социальные отчисления, с заработной платы работников, занятых вспомогательным производством	8320	3210
Работы, полученные от подрядчиков	8320	3310
Распределены накладные расходы на вспомогательное производство в соответствии с базой распределения накладных расходов	8320	8410
В конце отчетного периода списаны затраты вспомогательного производства на затраты основного производства по видам основной производственной деятельности, на расходы по реализации, на административные расходы в соответствии с базой распределения вспомогательных расходов	8110, 7110, 7210	8320

Корреспонденция счетов типовых операций по счету 8410 «Накладные расходы»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Израсходованы запасы: сырье, материалы, ГСМ и прочие ТМЗ, расходы по которым нельзя прямо и непосредственно отнести к определенному виду производственной деятельности	8410	1310
Начислена заработная плата работникам, расходы по которым нельзя прямо и непосредственно отнести к определенному виду производственной деятельности	8410	3350
Начислен социальный налог с заработной платы работников, расходы по которым нельзя прямо и непосредственно отнести к определенному виду производственной деятельности	8410	3150
Начислены социальные отчисления, с заработной платы работников, расходы по которым нельзя прямо и непосредственно отнести к определенному виду производственной деятельности	8410	3210
Работы, полученные от подрядчиков, расходы по которым нельзя прямо и непосредственно отнести	8410	3310
Расходы по амортизации основных средств и нематериальных активов	8410	2420,2740

Расходы по энергии, по услугам связи, операционной аренде, по транспортным услугам, информационным и консультационным и прочим услугам	8410	3310
Командировочные расходы	8410	1251
Налоги и другие обязательные платежи в бюджет: налог на транспорт, налог на землю, налог на имущество, плата за эмиссии в окружающую среду и пр. налоги и платежи	8410	3160,3170, 3180,3190
В конце отчетного периода распределены накладные расходы по видам основной производственной деятельности на основное производство, на вспомогательное производство в соответствии с базой распределения накладных расходов	8110, 8310	8410

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 отдельной 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

Порядок учета затрат обслуживающего производства: «Комбинат общественного питания»

Обслуживающим производством Общества является деятельность по обеспечению питанием обучающихся и работников Общества.

Комбинат общественного питания является структурным подразделением Общества.

Деятельность комбината общественного питания направлена на:

- производство блюд – продукции, предназначенной для немедленного потребления;
- и изготовление пищевых полуфабрикатов, кулинарно-кондитерских изделий;
- продажу продукции потребителям.

Цены на продукцию комбината общественного питания складываются из стоимости сырья по розничным ценам и наценок, предназначенных наряду с торговыми надбавками и скидками для возмещения издержек комбината общественного питания по производству, реализации, организации потребления продукции и получения прибыли.

При разработке ассортимента блюд и составлении меню Общество руководствуется действующими сборниками рецептур блюд и кулинарных изделий, а также рецептурами фирменных и других блюд, разработанными и утвержденными в установленном порядке.

Сырье и продукты включаются в калькуляцию продажных цен согласно рецептурам по нормам вложения продуктов массой брутто (нетто) по продажным ценам (в розничных ценах с применением наценки к стоимости набора сырья и продуктов).

Продажная цена на каждое блюдо указывается в калькуляционной карточке.

К прямым затратам комбината общественного питания относят материальные затраты.

К косвенным затратам комбината общественного питания относятся: затраты на оплату труда производственного персонала, отчисления от оплаты труда, в том

числе социальный налог и социальные отчисления; дополнительные денежные выплаты и резервы по неиспользованным отпускам работников; накладные расходы. Отпуск сырья в производство производится с учетом потребности в сырье (продуктах).

Основанием для отражения в учете затрат на сырье (продукты) отчеты о расходах материалов на изготовление блюд, проверенные и утвержденные руководителем комбината общественного питания.

К затратам на оплату труда производственного персонала комбината общественного питания 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 комбината общественного питания относятся:

- износ основных средств;
- расходы на оплату прочих услуг и работ (услуги по содержанию, обслуживанию зданий и помещений, оборудования и других основных средств);
- нормативные потери и естественная убыль сырья;
- затраты на спецодежду и столовое белье;
- приборы и хозяйственный инвентарь;
- прочие затраты, относящиеся к комбинату общественного питания.

Признание расходов

Расходы признаются при наличии следующих условий:

1. понесенные или ожидаемые затраты, связанные с операцией, можно надежно оценить;
2. если возникает уменьшение в будущем экономических выгод, связанных с уменьшением актива или увеличением обязательств.

Это означает, что признание расходов происходит в том же периоде, в котором признается увеличения обязательств или уменьшения активов (например, задолженность по выплатам заработной платы или амортизация оборудования).

Расходы признаются на основе прямой связи между понесенными затратами и поступлениями по конкретным статьям доходов. Этот процесс предполагает одновременное признание доходов и расходов, которые являются результатом одних и тех же сделок.

Если возникновение экономических выгод ожидается на протяжении нескольких отчетных периодов и связь с доходом может быть прослежена только в целом или косвенно. Распределение расходов по отчетным периодам производится на основе обоснованного и систематического определения сумм, признаваемых в каждом отчетном периоде.

Если произведенные затраты не приводят к ожидаемым экономическим выгодам, или будущие экономические выгоды не соответствуют или перестают соответствовать требованиям признания в качестве актива в балансе, то затраты признаются расходом того периода, в котором выявлены соответствующие обстоятельства.

База распределения затрат

Расходы на основное производство относятся непосредственно к прямым производственным расходам.

При выпуске Обществом нескольких видов услуг, производства продукции, выполнения работ накладные расходы распределяются между ними косвенным способом (например, пропорционально заработной плате рабочих без доплат; количеству отработанных рабочими человеко-часов и др.) и включаются в расходы производства.

При наличии вспомогательного производства затраты распределяются по видам услуг, производства продукции, выполнения работ исходя из фактического участия вспомогательного производства в производстве основной услуги, производства продукта, выполнения работы.

Расходы периода

Расходы по реализации

По характеру затрат расходы по реализации подразделяются на:

1. запасы: сырье и материалы, ГСМ, запасные части и прочие запасы;
2. оплата труда работников;
3. амортизация основных средств и нематериальных активов;
4. операционная аренда;
5. командировочные услуги;
6. налоги и социальные отчисления;
7. другие обязательные платежи в бюджет;
8. прочие расходы.

Корреспонденция счетов типовых операций по счету 7110 «Расходы по реализации продукции и оказанию услуг»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Начисление амортизации по нематериальным активам, используемым в процессе реализации	7110	2740
Начисление амортизации по основным средствам и недвижимости, используемым в процессе реализации	7110	2420
Стоимость материалов, израсходованных в процессе реализации	7110	1310
Списание расходы будущих периодов, связанных с выплатами страховых премий страховой организации по договору страхования	7110	1620
Начисление заработной платы работникам, занятым реализацией	7110	3350
Начисление социального налога, социальных отчислений	7110	3150, 3210
Приняты к оплате счета поставщиков и подрядчиков за оказанные услуги по реализации и рекламе	7110	3310
Начисление резерва на оплату отпусков работникам, занятым реализацией	7110	3430
Образование резерва на предстоящие расходы на ремонт основных средств, используемых в процессе реализации	7110	3440

Расходы по служебным командировкам работников, занятых в процессе реализации продукции (услуг)	7110	1251
Заккрытие в конце отчетного периода счета 7110	5610	7110

1. Административные расходы

По характеру затрат административные расходы подразделяются на:

1. запасы: сырье и материалы, ГСМ, запасные части и прочие запасы;
2. заработная плата административно –управленческого и обслуживающего персонала;
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. амортизация основных средств и нематериальных активов;
6. обслуживание и ремонт основных средств;
7. энергия тепловая и электрическая;
8. водоснабжение и канализация и иные коммунальные расходы;
9. страхование;
10. транспортные услуги;
11. операционная аренда;
12. услуги связи;
13. повышение квалификации административно- управленческого персонала ;
14. консультационные услуги;
15. информационные услуги;
16. командировочные услуги;
17. аудиторские услуги;
18. услуги охраны;
19. банковские услуги;
20. охрана труда и техника безопасности;
21. пожарная безопасность и соблюдение специальных требований;
22. представительские расходы;
- 23.расходы на оплату прочих услуг и работ (услуги по содержанию, обслуживанию зданий и помещений, оборудования, транспортных и других основных средств);
- 24.другие обязательные платежи в бюджет признаваемые в накладных;
- 25.прочие расходы;
26. судебные издержки и арбитражные сборы.

1. Для учета административных расходов используется счет 7210 бухгалтерского учета. *Корреспонденция счетов типовых операций по счету 7210 «Административные расходы»*

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Израсходованы запасы: сырье, материалы, ГСМ и прочие ТМЗ, на административные цели	7210	1310
Начислена заработная плата работникам, связанных с административно - управленческой деятельностью	7210	3350
Начислен социальный налог с заработной платы работников, связанных с административно–управленческой деятельностью	7210	3150

Начислены социальные отчисления с заработной платы работников, связанных с административно-управленческой деятельностью	7210	3210
Расходы по амортизации основных средств и нематериальных активов, связанные с административно-управленческой деятельностью	7210	2420,2740
Расходы по обслуживанию и ремонту основных средств и нематериальных активов, по энергии, по услугам связи, операционной аренде, по транспортным услугам, информационным и консультационным и прочим услугам, связанных с административно-управленческой деятельностью	7210	3310
Командировочные расходы, связанные с административно-управленческой деятельностью	7210	1251
Налоги и другие обязательные платежи в бюджет: налог на транспорт, налог на землю, налог на имущество, плата за эмиссии в окружающую среду и пр. налоги и платежи, связанные с административно-управленческой деятельностью	7210	3160,3170, 3180,3190
Отнесены на расходы будущих периодов: страхование работников, страхование автотранспортных средств и пр. затраты	7210	1620
Закрытие в конце отчетного периода административные расходы на итоговый прибыль (итоговый убыток)	5610	7210

Расходы по вознаграждениям (финансированию)

Расходы по вознаграждениям подразделяются:

1. расходы по полученным кредитам, займам, микрокредитам и т.д.;
2. расходы по гарантиям полученным;
3. расходы на выплату процентов по финансовой аренде (лизингу);
4. прочие расходы по вознаграждениям.

Для учета расходов по вознаграждениям (финансированию) используются счета бухгалтерского учета:

7310 «Расходы по вознаграждениям»

7320 «Расходы на выплату по финансовой аренде»

7330 «Расходы от изменения справедливой стоимости финансовых инструментов»

7340 «Прочие расходы на финансирование».

Корреспонденция счетов типовых операций по подразделу 7300 «Расходы на финансирование»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Начисление вознаграждения по полученным займам, эмитированным ценным бумагам, векселям	7310	4160,3380
Расходы на выплату процентов по финансовой аренде	7320	3360,4150
Расходы от изменения справедливой стоимости финансовых инструментов (финансового актива или обязательства)	7330	1110,1120, 1140, 1150, 2010,2030,

		2040,4020, 4030
Закрытие в конце отчетного периода счетов подраздела «Расходы на финансирование»	5610	7310,7320, 7330, 7340

Прочие расходы

К прочим расходам связанным с основной деятельностью Общества относятся:

1. Расходы от выбытия основных средств;
2. Обесценение основных средств;
3. Обесценение нематериальных активов;
4. Расходы по созданию резервов на обесценение активов;
5. Оплата труда работников;
6. Расходы по созданию резервов по сомнительным долгам;
7. Убытки от курсовой разницы;
8. Расходы по инвестициям, учитываемых методом долевого участия;
9. Расходы, связанные с прекращенной деятельностью;
10. Прочие расходы, в том числе, штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договора, недостача материальных ценностей, выявленных при недостаче, которую невозможно отнести на виновное лицо, возмещение причинённых убытков, расход на возмещение судебных издержек и арбитражных сборов и другие расходы, которые возникают, независимо от процесса обычной деятельности.

Для учета прочих затрат используются следующие счета бухгалтерского учета:

Подраздел 7400 «Прочие расходы»

7410 Расходы по выбытию активов

7420 Расходы от обесценения активов

7430 Расходы по курсовой разнице

7440 Расходы по созданию резерва и списанию безнадежных требований

7450 Расходы по операционной аренде

7460 Расходы от изменения справедливой стоимости биологических активов

7470 Прочие расходы.

Подраздел 7500 «Расходы, связанные с прекращаемой деятельностью»

7510 Расходы, связанные с прекращаемой деятельностью.

Подраздел 7600 «Доля в убытке организаций»

Доля в убытке организации, учитываемая методом долевого участия

Раскрытие информации

В финансовой отчетности Общества раскрывается следующая информация:

Если статьи расходов являются существенными, Общество должно раскрывать их характер и сумму:

- классификация расходов в соответствии с их характером или функциями;
- расшифровка всех существенных статей расходов;
- обстоятельства, при которых статьи расходов подлежат отдельному раскрытию;
- уценка запасов до величины чистой цены продажи или стоимости основных средств до возмещаемой стоимости, а также реверсирование таких списаний;
- выбытие объектов основных средств;

- прекращенная деятельность;
- урегулирование судебных споров;
- прочие реверсивные записи в отношении резервов

Расходы и убытки от продолжающейся деятельности за отчетный период отражаются в финансовой отчетности Общества на основе функциональной классификации:

- 1) Себестоимость оказанных услуг;
- 2) Общие и административные расходы;
- 3) Расходы по реализации;
- 4) Государственные субсидии;
- 5) Прочие доходы;
- 6) Отрицательная курсовая разница, нетто;
- 7) Финансовые расходы;
- 8) Убыток от обесценения долгосрочных активов;
- 9) Убыток от выбытия долгосрочных активов, нетто;

В примечаниях к финансовой отчетности Общества раскрывает наиболее крупные статьи расходов по элементам затрат. Обязательными для раскрытия являются такие элементы, как амортизация, материальные затраты и расходы на оплату труда. Материальные статьи прочих расходов (убытков) также подлежат обязательному раскрытию в примечаниях к финансовой отчетности.

3.14. Учет расходов будущих периодов

В соответствии с допущением бухгалтерского учета временной определенности фактов хозяйственной деятельности (принцип начисления) расходы, связанные с производством работ и услуг, формируют ее себестоимость в том отчетном периоде, к которому они относятся, независимо от времени их возникновения и состояния расчетов.

Расходы будущих периодов - это расходы, произведенные в данном отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, в котором могут возникнуть экономические выгоды (доходы).

Учетные принципы расходов будущих периодов

Классификация

В Обществе принята следующая группировка расходов будущих периодов:

1) По сроку, в течение которого предполагается списать расходы будущих периодов:

Краткосрочные, подлежащие списанию в течение 12 (двенадцати) месяцев;

Долгосрочные, подлежащие списанию в течение периода более 12 (двенадцати) месяцев.

2) По видам:

<i>Виды расходов</i>	<i>Описание</i>
Страхование гражданско-правовой ответственности работодателя	включает расходы, возникающие в области обязательного страхования гражданско-правовой ответственности работодателя за причинение вреда жизни и здоровью работника при исполнении им трудовых (служебных) обязанностей

Страхование автотранспорта и имущества	включает страхование автотранспорт и имущества организации
Лицензии, антивирусные программы,	включают лицензии на использование операционных систем (Windows) и подписку на сетевые документы удаленного доступа
Арендные платежи	расходы по аренде
Добровольное медицинское страхование	включают расходы по добровольному страхованию работников юридического лица по случаю болезни
Подписка на газеты и журналы	включает расходы на периодические издания
Прочие	включает прочие расходы будущих периодов

3) Аналитический учет должен обеспечивать получение следующей информации для каждой статьи расходов:

- дата начала использования;
- дата окончания использования.

Признание расходов будущих периодов

Признание расходов будущих периодов производится на основании первичных документов бухгалтерского учета в соответствии с учетными принципами.

Важнейшим условием признания расходов для подготовки финансовой отчетности является принцип соответствия доходов и расходов.

Расходы будущих периодов включают предоплату, осуществленную в текущем отчетном периоде, на приобретение работ и услуг, которая в последующем признается на соответствующих счетах и статьях расходов (производству работ и услуг, общих и административных расходов, расходов по реализации, финансовых расходов или прочих расходов) на основе метода регулярного и равномерного списания в течение отчетных периодов, к которым они относятся (срок действия договора), и счет «Расходы будущих периодов» систематически кредитуются.

Расходы будущих периодов признаются в отчете о финансовом положении по стоимости выплаченных денежных средств.

Такой способ признания и учета основывается на принципе соответствия доходов и расходов, который предполагает, что доходы и расходы, являющиеся непосредственным и совместным результатом одних и тех же сделок или событий, должны признаваться зеркально.

Корреспонденция счетов типовых операций по счету 1620 «Расходы будущих периодов»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Произведена выплата страховых премий авансом страховым организациям по договору страхования автомобилей, работников, подписки на периодические издания, арендных платежей и прочие выплаты, признанные в учете расходами будущих периодов.	1620	3310,1030
Списание расходов, связанных со страховыми выплатами	8410, 7210, 7110,	1620

(премиями), на подписку на периодические издания, арендных платежей и прочие расходы будущих периодов, относящиеся на отчетный месяц	7470	
--	------	--

Раскрытие информации расходов будущих периодов.

Расходы будущих периодов раскрываются в примечаниях к статье «Прочие активы» и классифицируются в составе «Прочих активов» в отчете о финансовом положении как долгосрочные или краткосрочные по балансовой стоимости в зависимости от срока, оставшегося до списания с конца отчетного периода.

3.15. Вознаграждения работникам

Общие положения

Учет вознаграждений работников Общество ведется в соответствии с МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам».

Общество устанавливает правила признания и оценки, а также представления в финансовой отчетности расходов и обязательств, возникающих в связи с вознаграждениями работников. Вознаграждения работникам обеспечиваются:

1. Трудовым Кодексом и другими нормативными правовыми актами Республики Казахстан, включая подзаконные акты, утверждаемые Правительством Республики Казахстан и приказами центральных государственных органов, решениями органами управления юридического лица, регулирующие вопросы вознаграждения работникам юридического лица;
2. Внутренними нормативными документами Общества, регулирующие вопросы оплаты труда, поощрения и стимулирования работников Общества;
3. Трудовым договором, заключенным между Обществом и работником.

Определения

Вознаграждения работникам - все формы возмещения, которые Общество предоставляет работникам в обмен на оказанные ими услуги, производство товаров, выполнение работ в соответствии с условиями трудового договора.

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 юридическом лице и выходных пособий.

Классификация и учетные принципы

Вознаграждения работникам включают:

краткосрочные вознаграждения работникам, такие как заработная плата и взносы на социальное обеспечение, оплачиваемый ежегодный отпуск и оплачиваемый отпуск по болезни, участие в прибыли и премии (если они подлежат выплате в течение 12 (двенадцати) месяцев после окончания периода).

Признание и оценка

Общество признает:

1. обязательство - в случае если работник оказал услугу в обмен на вознаграждение, оговоренное в трудовом договоре, подлежащее выплате в будущем;
2. расход - в случае если общество использует экономическую выгоду, возникающую в результате услуги, оказанной работником в обмен на вознаграждение, оговоренное в трудовом договоре.

Краткосрочные вознаграждения работникам

Общество признает недисконтированную величину краткосрочных вознаграждений работникам, подлежащую выплате в обмен на оказанные услуги, и выполненные работы:

1. в качестве обязательства (начисленного расхода) с учетом любой ранее выплаченной суммы. Если ранее выплаченная сумма превышает недисконтированную величину, подлежащую выплате, юридическое лицо признает это превышение в качестве актива (авансы выданные) в той мере, в какой предоплата приведет к сокращению будущих платежей или возврату денежных средств;

2. в качестве расхода в том периоде, когда услуга оказана.

Работник может оказывать услуги Обществу на основе полного рабочего дня, частичной занятости, на постоянной, разовой или временной основе.

Расходы на выплату вознаграждений в виде заработной платы, премий, компенсаций, надбавок и т.п. признаются текущими затратами на основе метода начисления в течение отчетного периода за фактически отработанное время и выполненные работы.

Оплата отпусков производится за счет резерва по отпускам работников, создаваемого в целях равномерного включения сумм на оплату отпусков в себестоимость продукции (работ, услуг).

Краткосрочные оплачиваемые отпуска представляют собой периоды отсутствия работников на работе с сохранением за ними в эти периоды места работы и определенной формы оплаты (ежегодные оплачиваемые трудовые отпуска, оплачиваемые учебные отпуска, периоды временной нетрудоспособности).

Обязательство и расходы на выплату таких вознаграждений признаются только при наступлении отпуска, учебного отпуска либо периода временной нетрудоспособности.

Ожидаемые расходы на выплату краткосрочных вознаграждений работникам в виде оплачиваемых отпусков принимаются к учету путем создания резерва. Общество оценивает ожидаемые затраты на оплату накапливаемых оплачиваемых отпусков как дополнительную сумму, которую оно предполагает выплатить работнику за неиспользованные отпуска, накопленные по состоянию на отчетную дату.

Расходы на премии и вознаграждения (включая стоимость неденежных премий), носящие регулярный или периодичный характер, принимаются к учету в течение периода, за который они выплачиваются, если:

1. Общество имеет обязательство, возникшее в силу договора или требований законодательства, либо сложившейся практики деятельности;
2. это обязательство может быть надежно оценено в денежном выражении.

Ожидаемые расходы на премии и вознаграждения также принимаются к учету путем создания резерва.

Единовременными поощрительными выплатами признаются выплаты, не носящие регулярный или периодический характер.

Создание резервов по краткосрочным вознаграждениям

Общество создает резерв расходов по предстоящим отпускам для равномерного отнесения их на затраты. Расчет резерва осуществляется ежегодно по каждому сотруднику исходя из данных среднего заработка сотрудника за 12 месяцев и количества дней неиспользованного отпуска на отчетную дату.

Ожидаемые расходы на премии и 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.

Обществом предусмотрены компенсационные выплаты к трудовому отпуску в размере должностного оклада на оздоровление Председателю Правления.

При расчете и начислении резервов на премии и вознаграждения за период в качестве базы для расчета используются плановые (бюджетные) данные.

Инвентаризация резервов на вознаграждения работникам производится один раз в год в конце отчетного периода. Неиспользованные суммы созданных резервов сторнируются.

Согласно Положения о системе оплаты труда и материального стимулирования и 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.

Учет вознаграждений работникам (кроме выходных пособий и компенсационных выплат долевыми инструментами), подлежащих выплате в полном объеме в течение двенадцати месяцев после окончания периода и прочая краткосрочная задолженность по оплате труда (начисленные суммы отпусков работников и др.) ведется на счете 3350 «Краткосрочная задолженность по оплате труда».

Раскрытие информации

Несмотря на то, что данный раздел учетной политики не требует специального раскрытия информации в отношении вознаграждений работникам, этого могут требовать другие разделы. Например, раздел 1.1 «Представление финансовой отчетности МСФО (IAS) 1» требует раскрывать информацию о сумме затрат на вознаграждение работникам.

В соответствии с разделом 1.1 «Представление финансовой отчетности МСФО (IAS) 1» юридическое лицо раскрывает информацию о характере и сумме расходов, если они являются существенными. В зависимости от выполняемых функций, работающие в Обществе подразделяются на следующие группы :

- административно-управленческий персонал (Председатель Правления – Ректор, проректора, главный бухгалтер, директора, деканы и т.п.);

- основной персонал (профессорско-преподавательский персонал и научные сотрудники;

- учебно-вспомогательный персонал;

- административно-вспомогательный персонал;

- обслуживающий персонал;

- прочие персонал;

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.

Заработная плата в Обществе начисляется в соответствии с «Положением о системе оплаты труда, материального стимулирования и премирования работников работников Карагандинского технического университета»

Размер фонда оплаты труда ежегодно утверждается и уточняется в плане развития Общества. Форма оплаты труда, штатное расписание, размеры должностных окладов,

система премирования и иного вознаграждения устанавливается Обществом самостоятельно.

Размеры должностных окладов ключевого управленческого персонала, система их премирования и иного вознаграждения устанавливается Советом директоров Общества и утверждена в Положении об оплате труда и премирования членов Правления и главного бухгалтера НАО «Карагандинского технического университета» Положениях «О Корпоративном секретаре» и «Службе внутреннего аудита»

Основанием для начисления оплаты труда является табель учета использования рабочего времени.

Корреспонденция счетов типовых операций по счету «Вознаграждения работникам»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Начисление заработной платы работникам	1620,2920,	3350
	2930,2940,	
	7110,7210,	
	8110,8310,	
	8410	
Удержание индивидуального подоходного налога	3350	3120
Удержание обязательных отчислений в пенсионный фонд	3350	3220
Удержание из заработной платы алиментов	3350	3390
Удержание из заработной платы в счет возмещения причиненного им ущерба подотчетных сумм, а также сумм выданных займов работнику-заемщику, неиспользованной части подотчетных сумм	3350	6280, 1250
Перечисление сумм оплаты труда на карт-счета работников, а также выплата сумм оплаты труда из кассы	3350	1010, 1040
Начисление заработной платы рабочим за время их очередного отпуска	3430	3350
Начисление резерва на оплату отпусков рабочим	1620,7110,	3430
	8110,8310	
Произведены за счет резерва на оплату отпуска рабочим отчисления:		
- на социальный налог	3430	3150
- на социальное страхование	3430	3210
Восстановление излишне начисленного резерва на оплату отпуска рабочим в конце отчетного года:		
- метод красного сторно	1620,7110,	3430
	8110 - 8310	
- метод обратной проводки	3430	1620:7110,
		8110,8310

3.16. Налог на прибыль

Общие положения

Цель настоящего раздела - определить порядок учета налога на прибыль и учет текущих и будущих налоговых последствий:

1. будущего возмещения (погашения) балансовой стоимости активов (обязательств), которые признаются в бухгалтерском балансе Общества;
2. операций и других событий текущего периода, признаваемых в финансовой отчетности общества.

Данный раздел учетной политики применяется при возникновении обязательств 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 отсрочных 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.

Факт признания актива или обязательства в финансовом положении Общества отражает то, что Общество ожидает возместить или погасить балансовую стоимость этого актива или обязательства. Если существует вероятность того, что возмещение или погашение такой балансовой стоимости приведет к увеличению (уменьшению) величины будущих налоговых платежей по сравнению с величиной, которая была бы определена, если бы такое возмещение или погашение не имело никаких налоговых последствий, настоящий раздел требует, чтобы юридическое лицо признавало отложенное налоговое обязательство (отложенный налоговый актив), с учетом определенных ограниченных исключений.

Настоящий раздел требует, чтобы Общество учитывало налоговые последствия операций и других событий так же, как он учитывает сами эти операции и другие события. Соответственно, любые налоговые последствия, относящиеся к операциям и другим событиям, признанным в составе прибыли или убытка, также должны признаваться в составе прибыли или убытка. Любые налоговые последствия, относящиеся к операциям и другим событиям, признанным не в составе прибыли или убытка (либо в составе прочего совокупного дохода, либо непосредственно в капитале), также должны признаваться не в составе прибыли или убытка (либо в составе прочего совокупного дохода, либо непосредственно в капитале, соответственно).

Настоящий раздел также регламентирует признание отсроченных налоговых активов, возникающих от неиспользованных налоговых убытков или неиспользованных налоговых кредитов, представление налогов на прибыль в финансовой отчетности и раскрытие информации, касающейся налогов на прибыль.

Текущий корпоративный подоходный налог представляет собой сумму, которую предполагается уплатить или возместить из государственного бюджета в отношении налогооблагаемой прибыли или убытка за текущий и предыдущие периоды.

Текущие расходы по корпоративному подоходному налогу, подлежащие уплате в бюджет, исчисляются исходя из суммы налогооблагаемого дохода, который определяется как разница между совокупным годовым доходом и вычетами, предусмотренными статьями Налогового кодекса РК с учетом корректировок.

Объектами обложения корпоративным подоходным налогом в соответствии с Налоговым кодексом РК являются:

- налогооблагаемый доход;
- доход, облагаемый у источника выплаты;

чистый доход юридического лица-нерезидента, осуществляющего деятельность в Республике Казахстан через постоянное учреждение.

Отложенные расходы по подоходному налогу определяются, исходя из величины балансовых статей активов и обязательств, возмещение или погашение стоимости которых в будущем приведут к будущим налоговым последствиям.

Текущие и отложенные расходы по подоходному налогу должны признаваться в качестве дохода или расхода и включаться в состав прибыли или убытка за период, за исключением той его части, которая возникает из операции или события, которые признаются в том же самом или другом периоде непосредственно в составе капитала.

Текущие и отложенные налоговые активы и обязательства оцениваются с использованием действующих ставок налога (и действующего налогового законодательства).

Отложенные налоговые активы и обязательства не подлежат дисконтированию.

Определения

В настоящем разделе используются следующие термины в указанных значениях:

Бухгалтерская прибыль - прибыль или убыток за период до вычета расхода по налогу.

Налогооблагаемая прибыль (налоговый убыток) - прибыль (убыток) за период, определяемая (определяемый) в соответствии с Налоговым кодексом Республики Казахстан, в отношении которой (которого) уплачиваются (возмещаются) налоги на прибыль.

Расход по налогу на прибыль (доход по налогу на прибыль) - агрегированная сумма, включенная в расчет прибыли или убытка за период в отношении текущего налога и отложенного налога.

Текущий налог - сумма налогов на прибыль, уплачиваемых (возмещаемых) 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:

1. вычитаемых временных разниц;
2. перенесенных неиспользованных налоговых убытков;
3. 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:

1. 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;

2. 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. Расход по налогу на прибыль (доход по налогу на прибыль) включают в себя расход (доход) по текущим налогам и расход (доход) по отложенным налогам.

Учетные принципы

Для отражения налога на прибыль в финансовой отчетности Общество применяется балансовый метод обязательств, согласно которому в финансовой отчетности Общество требуется отражать не только текущий налог на прибыль (так называемые налоговые последствия отчетного периода), но и отложенные налоги на прибыль (будущие налоговые последствия), существующие на отчетную дату. При этом сумма расхода по налогу на прибыль за отчетный период, отражаемая в отчете о прибылях и убытках, должна быть отражена в сумме текущего налога на прибыль плюс (минус) расход (экономия) суммы отложенного налога на прибыль.

Признание эффекта будущих налоговых последствий приводит к возникновению в финансовой отчетности отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов. Они образуются в связи с разницей между балансовой стоимостью активов и обязательств и их налоговой базой.

Налоговая база

Налоговая база актива это сумма, которая будет вычитаться для целей налогообложения из любых налогооблагаемых экономических выгод, которые получит юридическое лицо в процессе возмещения балансовой стоимости актива. Если эти экономические выгоды не будут облагаться налогом, налоговая база актива равняется его балансовой стоимости.

Признание текущих налоговых обязательств и текущих налоговых активов

Текущий налог за текущий и предыдущие периоды признается в качестве обязательства в размере неоплаченной части. Если сумма, которая уже была уплачена в отношении текущего и предыдущих периодов, превышает сумму, подлежащую уплате в отношении этих периодов, то сумма превышения признается в качестве актива.

Признание отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов

Налогооблагаемые временные разницы

Отложенное налоговое обязательство признается в отношении всех налогооблагаемых временных разниц, если только оно не возникает из:

- 1) первоначального признания гудвила; или
- 2) первоначального признания актива или обязательства в операции, которая:

- не является объединением бизнеса;

- на момент совершения операции не влияет ни на бухгалтерскую прибыль, ни на налогооблагаемую прибыль (налоговый убыток).

Сам факт признания актива предполагает, что его балансовая стоимость будет возмещена в форме экономических выгод, которые получит юридическое лицо в будущих периодах. Если балансовая стоимость актива превышает его налоговую базу, сумма налогооблагаемых экономических выгод будет превышать сумму, которую можно будет вычесть в налоговых целях. Эта разница представляет собой налогооблагаемую временную разницу, а обязательство по уплате возникающих налогов на прибыль - отложенное налоговое обязательство. По мере того как юридическое лицо возмещает балансовую стоимость актива, налогооблагаемая временная разница будет восстанавливаться, и юридическое лицо получит налогооблагаемую прибыль. Это создает

вероятность того, что экономические выгоды будут уходить из юридического лица в форме налоговых выплат.

Общество признает отложенные налоговые активы, только если существует вероятность получения налогооблагаемой прибыли, в отношении которой можно использовать вычитаемые временные разницы.

Обязательство по отсроченному подоходному налогу представляет собой задолженность по подоходному налогу, которая подлежит к оплате в будущем.

Балансовая стоимость отложенного налогового актива подлежит пересмотру в конце каждого отчетного периода. Юридическое лицо должно уменьшить балансовую стоимость отложенного налогового актива в той мере, в которой уменьшается вероятность получения достаточной налогооблагаемой прибыли, позволяющей извлечь выгоду из использования части или всего этого отложенного налогового актива. Любое такое уменьшение должно быть восстановлено в той мере, в которой появляется вероятность получения достаточной налогооблагаемой прибыли.

В случае если разница между налоговой базой и балансовой стоимостью является временной, активы и обязательства по отсроченному подоходному налогу формируются следующим образом:

	Отсроченные налоговые обязательства (ОНО)	Отсроченные налоговые активы (ОНА)
Активы	Балансовая стоимость > Налоговая база	Балансовая стоимость < Налоговая база
Обязательства	Балансовая стоимость < Налоговая база	Балансовая стоимость > Налоговая база

Налогооблагаемые временные разницы и отсроченное налоговое обязательство

Налоговая база актива представляет собой сумму, которая будет вычитаться в налоговых целях из любых налогооблагаемых экономических выгод, которые будет получать юридическое лицо при возмещении балансовой стоимости актива. Если эти экономические выгоды не подлежат налогообложению, налоговая база актива равна его балансовой стоимости.

В финансовой отчетности временные разницы определяются путем сопоставления балансовой стоимости активов и обязательств в финансовой отчетности с соответствующей налоговой базой. Налоговая база определяется на основе налоговой декларации.

Вычитаемые временные разницы и отсроченные налоговые активы

Примеры, когда возникают временные вычитаемые разницы:

1. превышение сумм амортизации основных средств и нематериальных активов, отражаемых в финансовой отчетности, над суммами амортизации, используемой для вычета при определении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка);
2. признание в финансовой отчетности резервов, расходы по которым будут включены в налоговые вычеты только в момент их фактического возникновения;
3. создание резерва под обесценение дебиторской задолженности, который для целей налогового учета и финансовой отчетности может отличаться по срокам создания и суммам;
4. по операциям с запасами: создание резерва под обесценение в финансовой отчетности и списание для целей налогового учета в будущих периодах;

5. по операциям с финансовым инструментами, учитываемыми по справедливой стоимости:

учет приобретения и реализации финансовых инструментов по первоначальной стоимости - для налогового учета;

по справедливой стоимости - для целей финансовой отчетности.

Отложенный налоговый актив должен признаваться в отношении всех вычитаемых временных разниц в той мере, в которой существует вероятность получения налогооблагаемой прибыли, против которой можно будет зачесть вычитаемую временную разницу, если только отложенный налоговый актив не возникает из первоначального признания актива или обязательства в операции, которая:

1. не является объединением бизнеса;
2. на момент совершения операции не влияет ни на бухгалтерскую прибыль, ни на налогооблагаемую прибыль (налоговый убыток).

В той мере, в которой отсутствует вероятность получения налогооблагаемой прибыли, за счет которой можно реализовать неиспользованные налоговые убытки или неиспользованные налоговые кредиты, отложенный налоговый актив не признается.

Оценка налоговых ставок

Текущие налоговые обязательства (активы) за текущий и предыдущие периоды оцениваются в сумме, которая, как ожидается, будет уплачена налоговым органам (возмещена за счет налоговых органов), с использованием ставок налога (и налогового законодательства), действующих или по существу действующих на конец отчетного периода.

Отложенные налоговые активы и обязательства должны оцениваться с использованием ставок налога, которые, как ожидается, будут применяться к периоду реализации актива или погашения обязательства, а также определяются на основе ставок налога (и налогового законодательства), действующих или по существу действующих на конец отчетного периода.

Методика расчета отложенного налога на прибыль

Расчет отложенного налога балансовым методом производится следующим образом:

1. определяется балансовая стоимость всех активов и обязательств в соответствии с МСФО;
2. определяется налоговая база всех активов и обязательств:
 - 1) в соответствии с требованиями МСФО в отчете о прибылях и убытках определяется бухгалтерская прибыль до налогообложения за отчетный период;
 - 2) в соответствии с Налоговым кодексом Республики Казахстан определяется налогооблагаемая прибыль;
 - 3) по утвержденной ставке, определяется сумма текущего обязательства по налогу на прибыль.
 - 4) Налоговое обязательство = налогооблагаемая прибыль * ставка налога (отражается по кредиту счета «Налог на прибыль, подлежащий уплате»);
3. определяются суммы временных разниц на основе сопоставления балансовой стоимости всех активов и обязательств, имеющих на отчетную дату отчета о финансовом положении, и их налоговой базы: сумма временных разниц равна балансовой стоимости активов и обязательств за минусом их налоговой базы;
4. определяются исключения, т.е. временные разницы на момент первоначального признания актива или обязательства, которые не ведут к образованию отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств;

5. производится проверка возмещаемости вычитаемых временных разниц на конец отчетного периода;

6. рассчитываются отложенные налоговые активы и обязательства на конец отчетного периода:

- отложенные налоговые активы: сумма всех отрицательных временных разниц, умноженная на ставку налога;

- отложенные налоговые обязательства: сумма всех положительных временных разниц, умноженная на ставку налога.

7. рассчитывается чистая сумма отложенных налогов путем взаимозачета общей суммы отложенных налоговых активов и обязательств при условии, что:

- Юридическое лицо имеет юридически закреплённое право зачета признанных сумм;

- отложенные налоги относятся к налогу на прибыль, установленному одним и тем же законодательством для одного юридического лица.

Если данные критерии не соблюдаются, отложенные налоговые активы и обязательства показываются отдельно:

1. определяется налоговая ставка для расчета отсроченного налогового актива или отсроченного налогового обязательства на конец отчетного периода;

2. в отчете о совокупном доходе в качестве расхода /дохода по отложенному налогу на прибыль отражается разница между суммой накопленного актива/обязательства за предшествующий период и суммой налогового актива/обязательства на конец текущего периода;

3. отложенные налоговые активы или обязательства отражаются в балансе отдельной статьей в корреспонденции со статьями отчета о совокупном доходе или статьями капитала.

4. отложенные налоговые активы и обязательства отражаются в составе долгосрочных активов и обязательств и не дисконтируются.

5. в случае если отложенный налог появляется в связи с операцией, результат которой был отражен непосредственно по статьям капитала, налоговые последствия также относятся на статьи капитала.

Примером таких операций может быть: - корректировка начального сальдо нераспределенной прибыли, возникающая либо в результате изменения учетной политики, применяемого ретроспективно, либо в результате исправления фундаментальной ошибки.

Корреспонденция счетов типовых операций по подразделу «Налог на прибыль»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Оплата авансовых платежей по налогу на прибыль	1410	1030
Удержание корпоративного подоходного налога у источника выплаты	3310, 3390	3110
Начисление корпоративного подоходного налога	7710	3110
Налог на прибыль, подлежащий уплате в отчетном периоде в результате возникновения или аннулирования временных разниц	4310	3110
Отложенные налоговые активы, подлежащие возмещению в отчетном периоде в связи с вычитаемыми временными разницами	3110	2810
Отражение налога на прибыль, подлежащего уплате в будущих отчетных периодах в связи с наличием налогооблагаемых временных разниц	7710	4310

Отражение экономии налога на прибыль, включаемого в расчет чистого дохода в период возникновения убытка	4310 или 2810	7710
Закрытие в конце отчетного периода счета 7710 «Расходы по налогу на прибыль»	5610	7710

Раскрытие информации

Основные компоненты расхода (дохода) по налогу должны раскрываться отдельно.

Компоненты расхода (дохода) по налогу могут включать:

1. расход (доход) по текущему налогу на прибыль;
2. любые корректировки текущего налога предыдущих периодов, признанные в отчетном периоде;
3. сумму расхода (дохода) по отложенному налогу, относящегося к возникновению и восстановлению временных разниц;
4. сумму расхода (дохода) по отложенному налогу, относящегося к изменениям в ставках налога или введению новых налогов;
5. сумму выгоды, возникающей из ранее непризнанного налогового убытка, налогового кредита или временной разницы предыдущего периода, которые используются для уменьшения расхода по текущему налогу на прибыль;
6. сумму выгоды, возникающей из ранее непризнанного налогового убытка, налогового кредита или временной разницы предыдущего периода, которые используются для уменьшения расхода по отложенному налогу;
7. расход по отложенному налогу, возникающий в результате списания или восстановления предыдущего списания отложенного налогового актива;
8. сумму расхода (дохода) по налогу, относящегося к таким изменениям в учетной политике и ошибкам, которые включаются в состав прибыли или убытка в соответствии с разделом «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки», поскольку их ретроспективный учет не разрешен.

Следующая информация также должна раскрываться отдельно:

1. агрегированный текущий и отложенный налог, относящийся к статьям, которые отражаются непосредственно в капитале;
2. сумма налога на прибыль в отношении каждого компонента прочего совокупного дохода;
3. объяснение взаимосвязи между расходом (доходом) по налогу и бухгалтерской прибылью в одной из следующих форм (либо в обеих формах):
 - 1) объяснение изменений в применимой ставке (ставках) налога по сравнению с предыдущим отчетным периодом;
 - 2) сумма (и дата истечения срока, если применимо) вычитаемых временных разниц, неиспользованных налоговых убытков и неиспользованных налоговых кредитов, в отношении которых в отчете о финансовом положении не признается отложенный налоговый актив;
 4. в отношении каждого вида временных разниц и каждого вида неиспользованных налоговых убытков и неиспользованных налоговых кредитов: в отчете о финансовом положении.

Общество должно раскрыть информацию о сумме отложенного налогового актива и характере данных, на основе которых он был признан, если:

1. использование отложенного налогового актива зависит от будущей налогооблагаемой прибыли, превышающей прибыль, возникающую из восстановления существующих налогооблагаемых временных разниц;
2. Общество понесло убыток либо в текущем, либо в предшествующем периоде в налоговой юрисдикции, к которой относится отложенный налоговый актив.

3.17. Затраты по займам

Общие положения

Затраты по займам, непосредственно относящиеся к приобретению, строительству или производству актива, отвечающего определенным требованиям, относят на себестоимость этого актива, если существует вероятность получения Обществом связанных с ними будущих экономических выгод, и если такие затраты можно достоверно оценить. Прочие затраты по займам юридическое лицо признает в качестве расходов в том периоде, в котором они понесены.

Определения

Затраты по займам - процентные и другие расходы, которые юридическое лицо несет в связи с получением заемных средств.

Актив, отвечающий определенным требованиям - актив, подготовка которого к использованию по назначению или для продажи обязательно требует значительного времени.

Затраты по займам могут включать:

*расходы по процентам, рассчитываемые с использованием метода эффективной ставки процента;

*финансовые затраты, связанные с финансовой арендой.

В зависимости от обстоятельств, активами, отвечающими определенным требованиям, могут быть любые из указанных:

запасы, которые требуют значительного времени на доведение их до товарного состояния;

- 1) производственные мощности;
- 2) электрогенерирующие мощности;
- 3) нематериальные активы;
- 4) инвестиционное имущество.

Учетные принципы

Признание

Общество применяет два возможных метода учета:

основной: затраты по займам признаются в качестве расхода текущего периода и

альтернативный: затраты по займам капитализируются и увеличивают стоимость квалифицированного актива.

Основной порядок учета затрат по займам

Затраты по займам признаются расходами того периода, в котором они произведены, независимо от условий получения и предназначения заема (кредита).

Альтернативный порядок учета затрат по займам

Затраты по займам разрешенные для капитализации, непосредственно относящиеся к приобретению, строительству или производству актива, отвечающего определенным требованиям, - это те затраты по займам, которых можно было бы избежать, если бы затраты на соответствующий актив не производились.

Капитализация возможна только при условии возможного получения юридическим лицом в будущем экономических выгод от использования квалифицированного актива, и

при условии, что данные экономические выгоды могут быть надежно измерены. Прочие затраты по займам признаются расходами в период их возникновения.

Затраты по займам, разрешенные для капитализации

Сумма затрат по займам, разрешенная для капитализации, должна определяться путем применения ставки капитализации к затратам на соответствующий актив.

Ставка капитализации – это средневзвешенная сумма затрат по займам юридического лица, остающимся непогашенными в течение периода, за исключением ссуд, полученных специально для обретения квалифицируемого актива;

Сумма затрат по займам, капитализированных в течение периода, не должна превышать сумму затрат по займам, понесенных в течение этого периода.

Превышение балансовой стоимости актива, отвечающего определенным требованиям, над возмещаемой стоимостью

Когда балансовая стоимость или предполагаемая окончательная стоимость актива, отвечающего определенным требованиям, превышает возмещаемую стоимость или чистую стоимость возможной продажи, балансовая стоимость частично или полностью списывается в соответствии с требованиями других стандартов и в соответствии с разделом «Обесценение активов». При определенных обстоятельствах величина частичного или полного списания восстанавливается в соответствии с теми же стандартами.

Начало капитализации

Капитализация должна начинаться, когда:

1. понесены затраты по данному активу;
2. понесены затраты по займам;
3. выполняется работа, необходимая для подготовки актива к использованию по назначению или к продаже.

Затраты на актив, отвечающий определенным требованиям, включают только:

1. оплату денежными средствами;
2. передачу других активов;
3. принятие процентных обязательств.

Затраты уменьшаются на величину полученных в связи с данным активом промежуточных платежей и субсидий. Средняя балансовая стоимость актива в течение периода, включающая ранее капитализированные затраты по займам, обычно приблизительно равна значению затрат, к которым применяется ставка капитализации в этом отчетном периоде.

Приостановление капитализации

Общество может нести затраты по займам в течение продолжительных периодов, когда деятельность, необходимая для подготовки актива к использованию по назначению или к продаже, прерывается. К таким затратам относятся затраты по содержанию незавершенных объектов: такие затраты не капитализируются. Однако, Общество обычно не приостанавливает капитализацию затрат по займам в течение периода, когда осуществляется значительная техническая и административная работа. Юридическое лицо также не приостанавливает капитализацию затрат по займам, когда временная задержка представляет собой необходимую часть процесса подготовки актива к использованию по назначению или к продаже.

Прекращение капитализации

Предприятие прекращает капитализацию затрат по займам:

1. когда завершены практически все работы, необходимые для подготовки квалифицированного актива к использованию по назначению или продаже.
2. строительство квалифицированного актива завершается по частям, и каждую часть можно использовать пока продолжается строительство других частей.

Капитализация затрат по займам не должна приостанавливаться или прекращаться если деятельность приостановлена на короткое время;

Раскрытие информации

В финансовой отчетности юридическое лицо должно раскрывать следующую информацию:

1. сумму затрат по займам, капитализированную в течение периода;
2. ставку капитализации, использованную для определения разрешенной для капитализации суммы затрат по займам.

Корреспонденция счетов типовых операций по разделу «Затраты по займам»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Займы полученные:		
в оплату аккредитива, путем депонирования денег на чековых книжках	1060	3010, 3020,4010,4020,4030,4150
путем зачисления денег на текущие банковские счета	1030	3010, 3020, 4010,4020,4030,4150
Увеличение обязательства по займам, полученным в валюте в результате изменений рыночного курса обмена валют	7430	3010, 3020
Уменьшение обязательства по займам, полученным в валюте в результате изменений рыночного курса обмена валют	3010, 3020	6250
Списание не востребованной суммы обязательств по полученным займам, в том числе по истечении срока исковой давности	3010,3020	6280
Погашение займов	3010, 3020	1010, 1030
отражается часть долгосрочных финансовых обязательств (по финансовой аренде, займам и т.п., подлежащая погашению в течение текущего года	4010,4020 4030,4150	3040
Погашена текущая часть долгосрочных финансовых обязательств	3040	1010,1020, 1030
Отражение расходов, связанных с капитализацией затрат по займам на капитальный ремонт (модернизацией, реконструкцией), приводящих к увеличению будущих экономических выгод от использования основных средств	2410	3380
Начисление вознаграждения по полученным займам	7310	4160,3380
Закрытие в конце отчетного периода счета 7310 "Расходы по вознаграждениям"	5610	7310

3.18. Обесценение активов

Общие положения

Настоящий раздел Учетной политики устанавливает порядок обесценения активов, а также определяет требования к раскрытию соответствующей информации в финансовой отчетности юридического лица.

Общество проверяет на обесценение следующие виды активов:

1. основные средства и незавершенное строительство;
2. нематериальные активы;
3. инвестиции в недвижимость;
4. прочие долгосрочные активы.

Данный раздел не определяет правила учета обесценения для:

1. запасов;
2. финансовых активов;
3. отложенных налоговых активов;
4. активов, возникающих из вознаграждений работникам;
5. долгосрочных активов (или групп выбытия), классифицированных как предназначенные для продажи.

Применимые термины

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

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

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

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

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

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.

Единица, генерирующая денежные средства (генерирующая единица) - наименьшая идентифицируемая группа активов, которая генерирует приток денежных средств, в значительной степени независимый от притока денежных средств от других активов или групп активов.

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

Корпоративные активы - активы, помимо гудвилла, которые способствуют поступлению денежных средств в будущем как от рассматриваемой генерирующей единицы, так и от других генерирующих единиц.

Справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу - сумма, которую можно выручить от продажи актива или генерирующей единицы, в результате сделки между независимыми, осведомленными и желающими заключить сделку сторонами, минус затраты на выбытие.

Срок службы - это либо:

1. предполагаемый период использования актива юридического лица;
2. число единиц продукции или аналогичных единиц, которое юридическое лицо ожидает получить в результате использования актива.

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

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

Учетные принципы

Обесценение актива признается только в том случае, если экономическая стоимость актива или обособленной группы актива ниже их балансовой стоимости. Стоимость активов не должна быть завышена, но с другой стороны не допускается и сознательное занижение стоимости активов.

Определение экономической выгоды от актива возможно в результате оценки получения выгод от использования актива по назначению (ценность использования) или выгод от продажи (справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу). Обществу необходимо выбрать максимальную величину из возможных выгод – эксплуатировать или продать.

Общество должно на конец каждого отчетного периода оценить, нет ли каких-либо признаков обесценения активов. В случае наличия любого такого признака юридическое лицо должно оценить возмещаемую стоимость актива.

Признаки обесценения активов и генерирующих единиц

Общество рассматривает признаки возможного обесценения активов, если в течение отчетного периода произошли следующие события:

Внешние источники информации:

1. рыночная стоимость актива уменьшилась намного больше, чем предполагалось, исходя из нормальных условий использования актива, или по прошествии определенного времени;
2. существенные изменения в технологических, рыночных, экономических или юридических условиях, в которых работает юридическое лицо, произошли в течение периода или ожидаются в ближайшем будущем;
3. увеличились рыночные процентные ставки или другие рыночные показатели прибыльности инвестиций, и эти изменения могут повлиять на ставку дисконтирования, используемую при расчете ценности использования актива, и существенно уменьшат его возмещаемую сумму.

Внутренние источники информации:

1. существуют признаки морального устаревания или физической порчи актива;
2. существенные изменения в степени или способе использования актива в настоящем или будущем, отрицательно сказывающиеся на положении юридического лица, произошедшие в течение времени или ожидаемые в ближайшем будущем.

Например: простой актива, планы по прекращению, планы по выбытию актива в ближайшее время, пересмотр срока полезного использования актива - с неограниченного на ограниченный;

1. на основе внутренней отчетности свидетельство того, что текущие или будущие результаты использования актива хуже, чем предполагалось;

2. прочие указания на возможное уменьшение стоимости актива:

1) денежные средства, необходимые для приобретения актива или его эксплуатации и обслуживания, существенно превышают ранее предусмотренные бюджетом,

2) чистые потоки денежных средств существенно ниже, чем запланированные в бюджете,

3) прогнозируется чистый отток денежных средств на протяжении всего срока полезного использования актива.

При оценке этих показателей нужно применять принцип существенности. Если анализ показывает, что возмещаемая сумма актива не чувствительна к названным показателям, то нет необходимости оценивать возмещаемую сумму.

Последствиями перечисленных выше признаков является снижение будущих поступлений денежных средств от активов по сравнению с первоначально ожидаемыми. Ситуация, которая приводит к уменьшению будущих поступлений денежных средств от актива, является признаком возможного обесценения актива и требует проведения теста на обесценение. На основе собранной информации, подтвержденной документально, юридическое лицо создает резерв под обесценение данных объектов.

Если существуют признаки возможного обесценения актива, это может свидетельствовать о том, что оставшийся срок полезной службы, метод амортизации основного средства или нематериального актива с ограниченным сроком использования следует пересмотреть и скорректировать, даже если в отношении него не признается какой-либо убыток от обесценения.

Правила проведения теста на обесценение

Для всех активов и генерирующих единиц юридическое лицо проводит обязательный тест на обесценение в конце каждого отчетного периода. При наличии признаков обесценения необходим расчет возмещаемой стоимости.

Если признаки обесценения отсутствуют, возмещаемая стоимость не рассчитывается за исключением следующих случаев:

1. нематериальных активов с неограниченным сроком полезной службы;
2. активов, не готовых к использованию.

Генерирующая единица

Возмещаемая стоимость определяется для отдельных активов за исключением случаев, когда невозможно определить ценность использования отдельного актива. В данном случае возмещаемая стоимость должна быть определена для так называемой единицы, генерирующей денежные средства, к которой принадлежит рассматриваемый актив.

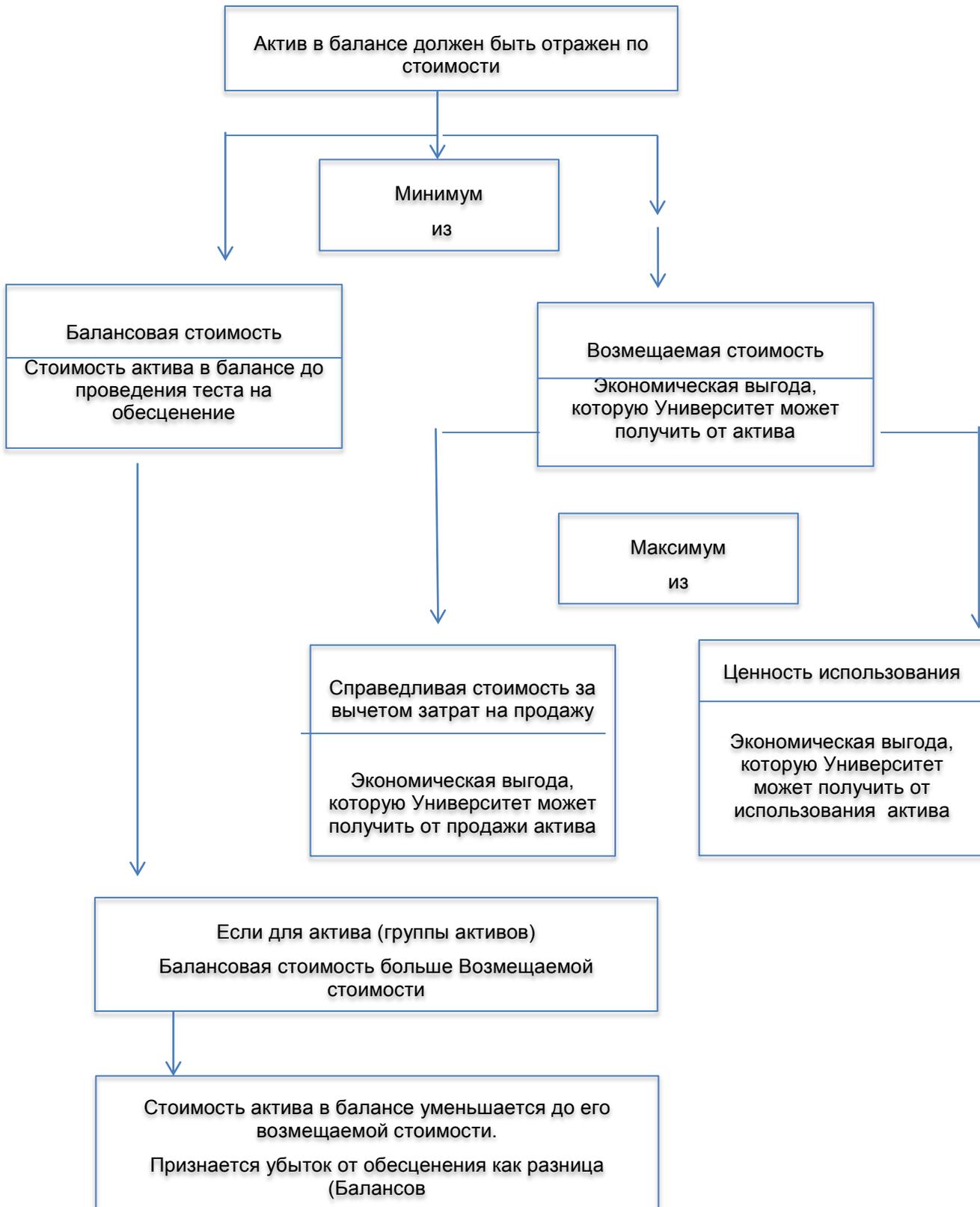
Корпоративные активы

Общество может владеть активами, которые не могут генерировать денежные потоки независимо от других активов или групп активов (например, административные здания или компьютерное оборудование, выполняющее централизованные функции). Указанные активы являются корпоративными активами. Характеристикой корпоративного актива является то, что он вносит свой вклад в несколько генерирующих единиц и его балансовая стоимость не может быть полностью отнесена на рассматриваемую генерирующую единицу.

Генерирующие единицы должны определяться последовательно от периода к периоду - то есть в каждом последующем периоде включать единый перечень активов. Перечень активов, включенных в генерирующие единицы, может быть изменен в случае, когда такое изменение оправдано.

Тестирование генерирующих единиц на предмет обесценения осуществляется аналогично проверке на обесценение отдельного актива. Оно предполагает определение возмещаемой стоимости и ее сравнение с балансовой стоимостью активов генерирующих единиц, включающей в том числе распределенную стоимость корпоративных и совместно используемых активов. Если балансовая стоимость активов генерирующих единиц оказывается больше ее возмещаемой стоимости, необходимо уменьшить балансовую стоимость активов генерирующих единиц до их возмещаемой стоимости и признать убыток от обесценения.

Алгоритм проверки активов на обесценение



Измерение возмещаемой суммы

Балансовая стоимость актива не должна превышать экономической выгоды, которую Общество в состоянии получить от актива, то есть проверка актива на обесценение состоит в выборе минимального из значений – балансовой стоимости актива или его возмещаемой стоимости.

Если балансовая стоимость актива оказывается больше его возмещаемой стоимости, необходимо:

1. уменьшить стоимость актива в балансе до его возмещаемой стоимости;
2. признать убыток от обесценения в размере балансовая стоимость актива минус его возмещаемая стоимость.

Справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу

Наилучшей базой для определения справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу является цена, указанная в обязательном к исполнению договоре купли-продажи актива между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку сторонами, одной из которых выступает юридическое лицо. Цена, указанная в договоре должна быть скорректирована на сумму расходов, непосредственно связанных с выбытием актива. К таким затратам относятся расходы по демонтажу и транспортировке актива, юридические услуги по оформлению сделки, сборы, налоги и другие прямые дополнительные затраты на предпродажную подготовку актива. Затраты Общества на привлечение оценщика для проведения независимой оценки активов не включаются в расчет справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу, и должны признаваться как расход в отчетном периоде.

Если договор купли-продажи отсутствует, но существует активный рынок, справедливая стоимость может быть определена как рыночная цена (обычно текущая цена покупателя), скорректированная с учетом затрат на осуществление сделки. Существование активного рынка обусловлено следующими факторами:

1. желающие продать или купить актив могут быть найдены в любое время;
2. цены общедоступны, т.е. объявляются открыто.

В случае отсутствия активного рынка или его недостаточной организованности для определения справедливой стоимости используются технические способы оценки:

1. цена последней аналогичной сделки, при условии, что с момента ее проведения до отчетной даты не произошло существенных изменений экономических условий;

1. сопоставление с текущей рыночной стоимостью другого очень похожего актива и т.д.

Оценка справедливой стоимости должна основываться на наилучшей доступной информации. При этом используется информация о результатах последних операций с аналогичными активами в рамках той же отрасли, различные внешние источники, такие как: статистические данные, данные прайс-листов других организаций, Интернет.

Справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу может быть определена даже в том случае, если актив не обращается на активном рынке. Однако, в некоторых случаях, из-за отсутствия основы для надежной оценки суммы, которая может быть получена от продажи актива, Общество принимает ценность использования за возмещаемую сумму актива.

Определение ценности использования актива

Расчет определения ценности использования актива, генерирующей единицы включает следующие этапы:

этап 1: расчет будущего притока и оттока денежных средств, ожидаемых от дальнейшего использования актива и в результате его выбытия в конце срока службы;

этап 2: применение соответствующей ставки дисконтирования к этим будущим потокам денежных средств.

Этап 1. Оценка будущих потоков денежных средств

Основанием для построения прогнозных денежных потоков от использования актива являются Планы развития, утвержденные в установленном порядке. Данные, закладываемые в расчет, должны основываться на допущениях, которые отражают текущее состояние актива и содержат наилучшие оценки будущих экономических условий его использования. Прогнозы, основанные на этих Планах развития, должны охватывать период максимальной продолжительностью в пять лет, за исключением случаев, когда может быть оправдан более продолжительный период. Прогнозы потоков денежных средств, выходящие за пределы этого периода должны оцениваться путем экстраполяции прогнозов, основанных на Планах развития, с использованием стабильного или понижающего темпа роста для последующих лет, за исключением случаев, когда может быть оправдан повышающий темп роста. При этом темп роста не должен превышать долгосрочный средний темп роста в отношении работ и услуг, отраслей, страны, в которых работает юридическое лицо, или в отношении рынка, на котором используется актив.

Потоки денежных средств от использования актива должны включать:

1. притоки денежных средств от продолжающегося использования актива, т.е. выручку от реализации работ и услуг, произведенной с использованием рассматриваемого актива;
2. оттоки денежных средств, необходимые для генерирования этих притоков денежных средств (т.е. требуемые для повседневного обслуживания актива, а также будущие накладные расходы, которые относятся к использованию актива);
3. поступления от продажи актива в конце периода его эксплуатации.

Будущие потоки денежных средств оцениваются для актива в его текущем состоянии и не должны включать оценочные будущие потоки и оттоки денежных средств, которые ожидаются от:

1. будущих капитальных затрат, которые улучшат или усовершенствуют актив, повысив его первоначально оцененную стандартную эффективность;
2. финансовой деятельности;
3. поступлений и выплат по корпоративному подоходному налогу.

Этап 2. Применение соответствующей ставки дисконтирования к этим будущим потокам денежных средств.

Если ставка дисконтирования включает влияние инфляции, то будущие потоки денежных средств оцениваются в номинальном выражении, если ставка дисконтирования не включает влияние инфляции, то будущие потоки денежных средств оцениваются в реальном выражении. То есть первоначально нужно скорректировать потоки денежных средств на индекс инфляции, а затем рассчитать приведенную стоимость чистых потоков денежных средств, применяя ставку дисконтирования.

Будущие потоки денежных средств оцениваются в той валюте, в какой они будут генерироваться, а затем определяется приведенная стоимость с помощью ставки дисконтирования, соответствующей этой валюте. Юридическое лицо переводит полученную приведенную стоимость, используя валютный курс, действующий на дату расчета стоимости от использования актива.

Ставка дисконтирования должна быть ставкой, применяемой к потокам денежных средств до вычета налога на прибыль, которая отражает текущие рыночные оценки временной стоимости денег и риски, присущие этому активу.

Признание и оценка убытков от обесценения

Убытком от обесценения является превышение балансовой стоимости актива над возмещаемой суммой актива. Для всех активов это положение одинаково, однако учет убытка немного различается в зависимости от вида актива и от применяемых подходов.

Убыток от обесценения должен признаваться в качестве расхода в отчете о прибылях и убытках, за исключением случаев, когда актив учитывается по переоцененной стоимости, произведенной согласно другому МСФО.

После признания убытка от обесценения, будущие расходы по амортизации в отношении данного актива, относимые на расходы, следует пересмотреть и скорректировать метод амортизации и оставшийся срок полезной службы, основного средства или нематериального актива.

На каждую отчетную дату юридическое лицо оценивает признаки того, что убыток от обесценения активов, признанный в предыдущих периодах (например, в отношении ОС или незавершенного строительства), возможно больше не существует или изменился. К таким признакам относятся следующие события:

1. снизились рыночные ставки процента;
2. данные управленческой отчетности доказывают, что текущие или будущие результаты использования актива оказываются значительно лучше, чем ожидалось и др.

Если вышеуказанные признаки существуют, то Общество повторно рассчитывает возмещаемую сумму актива.

Балансовая стоимость актива, увеличившаяся в результате возвращения убытка от обесценения, не должна превышать то значение балансовой стоимости, которое было бы определено (за вычетом амортизации), если бы в предыдущие годы для актива убыток от обесценения не признавался. Любое увеличение балансовой стоимости актива, превышающее величину возвращения убытка от обесценения данного актива, является переоценкой.

Величина реверсирования убытка от обесценения актива не должна превышать сумму, которая могла быть получена на этот момент в результате амортизации первоначальной стоимости данного актива. Любое увеличение сверх такой стоимости должно рассматриваться как переоценка актива. Общество учитывает такую переоценку, применяя к активу соответствующий МСФО.

Возмещение убытка от обесценения должно признаваться непосредственно в отчете о прибылях и убытках, если только актив не учитывается по переоцененной величине в соответствии с другим МСФО.

Возмещение убытка от обесценения в отношении переоцененного актива кредитуется непосредственно на счета капитала как результат от переоценки. Однако, в той же степени, в какой убыток от обесценения переоцененного актива был ранее признан в качестве расхода в отчете о прибылях и убытках, возмещения убытка от обесценения в отношении этого актива признается в качестве дохода в отчете о прибылях и убытках.

После того, как произошло возмещение убытка от обесценения, осуществляется корректировка амортизационных начислений для соответствующего актива на будущие периоды в целях равномерного списания скорректированной балансовой стоимости актива за вычетом его ликвидационной стоимости на протяжении оставшегося срока полезного использования актива.

Раскрытие информации

Для каждого класса активов и по каждому отчетному сегменту в финансовой отчетности должна быть раскрыта следующая информация:

сумма, признанная в отчете о совокупном доходе, в отношении:

- убытков от обесценения;
- восстановление убытков от обесценения.

Если убыток от обесценения отдельного актива (группы активов, генерирующей потоки денежных средств), признаваемый или восстанавливаемый в отчетном периоде, является существенным для финансовой отчетности, необходимо раскрыть следующее:

1. события или обстоятельства, которые привели к признанию или возвращению убытка от обесценения;
 2. сумму признанного убытка от обесценения или восстановления таких убытков;
 3. для отдельного актива - описание актива и отчетный сегмент, к которому принадлежит данный актив;
 4. для группы активов единиц, генерирующих потоки денежных средств:
 - описание единицы, генерирующей потоки денежных средств (описать, является ли этот объект зданием и сооружением, производственной линией \ процессом, хозяйственной операцией, географическим регионом, отчетным сегментом или чем-либо другим);
 - сумма убытка от снижения стоимости, признанного или возмещенного:
 1. по видам активов;
 2. по операционным сегментам;
 3. если группирование активов с целью определения единицы, генерирующей потоки денежных средств, изменилось с момента предыдущей оценки возмещаемой суммы этой группы активов, юридическое лицо должно описать предыдущий и настоящий способ группирования активов и причины такого изменения;
 4. является ли возмещаемая сумма справедливой стоимостью за вычетом затрат на реализацию (выбытие) или ценностью использования;
 5. если возмещаемая сумма является справедливой стоимостью за вычетом затрат на реализацию (выбытие), должен раскрываться способ её определения (например, была ли она определена на основании рыночной информации или каким-то иным способом);
 6. если возмещаемая сумма является ценностью использования, должны указываться ставки дисконтирования, используемые в текущей оценке и в предыдущей оценке (если таковая имеется) ценности использования.
- По совокупным признанным и восстановленным убыткам от обесценения требуется предоставлять следующую информацию:
7. основные виды активов, подвергшиеся обесценению (или по которым было восстановлено ранее признанное обесценение);
 8. основные события и обстоятельства, которые привели к признанию (восстановлению) убытков от обесценения.

Корреспонденция счетов типовых операций по подразделу «Обесценение активов»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
уменьшение первоначальной стоимости основных средств в результате произведенной переоценки:		
в пределах сумм ранее произведенной переоценки (дооценки): - корректировка первоначальной стоимости - корректировка суммы накопленной амортизации	5420 2420, 2740	2410, 2730 и другие счета активов 5420
сверх сумм ранее произведенной переоценки		2410, 2730 и

(дооценки): - корректировка первоначальной стоимости - корректировка суммы накопленной амортизации	7420 2420, 2740 и т.д.	другие счета активов 7420
Примечание: - если в результате следующей переоценки происходит увеличение стоимости основных средств, то ранее отраженная по дебету счета 7420 сумма подлежит к восстановлению как доход и отражается записью - если сумма дооценки превышает сумму, ранее отнесенную в дебет счета 7420 по этому объекту, то сумма превышения отражается записью	2410, 2730 и другие счета активов 2410 и т.д.	6240 5420
Списание суммы дооценки по выбывшим основным средствам	5420	5510
Перенос суммы переоценки основных средств, находящихся в эксплуатации, на нераспределенный доход	5420	5510
Выбытие переоцененных основных средств на сумму убытка от выбытия актива	7420	5420
Выбытие переоцененных основных средств на сумму дохода от выбытия актива	5420	6280
Обесценение переоцененных активов за счет резерва по переоценке	5420	счета активов
Восстановление обесценения активов, ранее учтенного на счете резерва по переоценке	счета активов	5420

3.19. Резервы, условные обязательства и условные активы

Общие положения

Данный раздел учетной политики должен применяться Обществом при учете всех резервов, условных обязательств и условных активов, за исключением:

- 1) проистекающих из договоров в стадии исполнения, если только эти договоры не являются обременительными;
- 2) тех, на которые распространяется действие иного международного стандарта финансовой отчетности и тех, которые освещены в других разделах учетной политики.

Данный раздел не применяется к финансовым инструментам (включая гарантии), которые покрываются в разделе «Финансовые активы и обязательства».

Договоры в стадии исполнения - это договоры, по которым ни одна из сторон не выполнила никаких своих обязательств или обе стороны в равной степени частично выполнили свои обязательства. Данный раздел не применяется в отношении договоров в стадии исполнения, если только они не являются обременительными.

Сфера действия данного раздела распространяется на резервы, условные обязательства и условные активы, которые не покрыты в других разделах настоящей учетной политики.

Определения

Резерв - представляет собой обязательство Общества, возникающее из прошлых событий, в результате исполнения которого ожидается выбытие ресурсов (деньги), заключающих в себе экономические выгоды. В общем смысле, все резервы являются условными, поскольку их суммы и сроки неопределенны.

Обязательство (для целей признания в финансовой отчетности) - это существующее обязательство юридического лица, возникающее из прошлых событий, урегулирование которого, как ожидается, приведет к выбытию с юридического лица ресурсов, содержащих экономические выгоды.

Обязывающее событие - событие, создающее юридическое или нет реалистичной альтернативы урегулированию этого обязательства.

Юридическое обязательство - обязательство, проистекающее из:

- 1) договора (из прямо определенных или подразумеваемых условий его);
- 2) законодательства;
- 3) иного действия правовых норм.

Обязательство, обусловленное сложившейся практикой (конклюдентное обязательство) - обязательство, возникающее в результате действий юридического лица в случаях, когда:

1. посредством сложившейся практики, опубликованной политики или достаточно конкретного текущего заявления юридического лица продемонстрировало другим сторонам, что он примет на себя определенные обязанности;

2. в результате юридическое лицо создало у других сторон обоснованные ожидания, что он исполнит принятые на себя обязанности.

Обременительный договор - договор, для которого неизбежные затраты на выполнение обязательств по договору превышают ожидаемые от исполнения договора экономические выгоды.

Условное обязательство - возможное обязательство, которое 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 юридического лица.

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.

Классификация резервов

В составе прочих резервов Общества учитываются:

1. резервы под обеспечение выплат отпусков раздел «Вознаграждения работникам»; резервы по сомнительной дебиторской задолженности;

2. раздел «Аренда». Однако, договора операционной аренды, которые стали обременительными, подпадают под сферу действия раздела «Резервы, условные обязательства и условные активы»;

3. раздел «Налоги на прибыль»;

4. прочие резервы (в составе прочих резервов учитываются резервы на исполнение обязательств по судебным и налоговым разбирательствам, признанным юридическим лицом).

Признание резервов

Общество резерв, если:

1. у Общества имеется существующее обязательство, возникшее в результате какого-либо прошлого события;

2. представляется вероятным, что для урегулирования обязательства потребуется выбытие ресурсов, содержащих экономические выгоды;

3. возможно привести надежную расчетную оценку величины обязательства.

Если эти условия не выполняются, резерв признаваться не должен.

В финансовой отчетности резервы представляются отдельно.

Прошлое событие и существующее обязательство

В качестве резервов юридическое лицо признает только те обязательства, которые возникли из прошлых событий и существуют независимо от будущих действий Общества. Прошлое событие создает существующее обязательство, если, с учетом всех имеющихся свидетельств, вероятность наличия существующего обязательства на конец отчетного периода превышает вероятность отсутствия такого обязательства.

Вероятное выбытие ресурсов, содержащих экономические выгоды

Чтобы обязательство считалось удовлетворяющим критериям признания, должно иметь место не только существующее обязательство, но и достаточная вероятность выбытия ресурсов, содержащих экономические выгоды, для урегулирования этого обязательства.

Надежная расчетная оценка обязательства

Общество производит расчетную оценку обязательства достаточно надежную для признания резерва, если нет оно не признается. Такое обязательство раскрывается в финансовой отчетности как условное обязательство.

Если Общество имеет договор, который является обременительным, текущее обязательство по этому договору должно быть признано и измерено как резерв.

Оценка резервов

Сумма резерва определяется как наилучшая оценка расходов, требуемых для погашения текущего обязательства по состоянию на конец отчетного периода.

Оценки результатов и финансового эффекта определяются с помощью суждения руководства Общества, дополненного практикой по аналогичным операциям и, в некоторых случаях, заключениями независимых экспертов, а также дополнительными свидетельствами, полученными в результате событий после окончания отчетного периода.

В случае, когда измеряемый резерв включает большую совокупность элементов, обязательство оценивается путем взвешивания всех возможных результатов по их соответствующим вероятностям. Такой статистический метод оценки называется «ожидаемая стоимость». Если существует непрерывный диапазон возможных результатов и каждая точка этого диапазона настолько же вероятна, как и другие, то используется средняя точка применяемого диапазона.

Когда оценивается единое обязательство, наиболее вероятный результат может быть наилучшей оценкой обязательства, однако Общество должно рассмотреть и другие возможные результаты. Когда другие возможные результаты значительно выше или значительно ниже наиболее вероятного результата, то наилучшей оценкой будет большая или меньшая сумма.

Оценка резерва проводится без учета налогообложения.

Риски и источники неопределенности

Оценки результатов и финансового эффекта определяются с помощью суждения руководства Общества, дополненного опытом аналогичных операций и, в некоторых случаях, отчетов независимых экспертов. Риски и неопределенности, окружающие многие события и обстоятельства, должны учитываться при наилучшей оценке величины обязательства. Корректировка на риск может увеличивать сумму оцениваемого обязательства. При вынесении суждений в условиях неопределенности необходима

осмотрительность с тем, чтобы не завязать доходы и активы и не занижить расходы или обязательства.

Наилучшая оценка затрат, необходимых для погашения текущего обязательства - это сумма, которую юридическое лицо разумно уплатило бы для погашения обязательства на конец отчетного периода или передала третьей стороне на эту дату.

Приведенная стоимость

Резервы, создаваемые на срок свыше 12 месяцев, учитываются на конец каждого отчетного периода на основе дисконтирования с использованием рыночной ставки процента. Резервы, создаваемые на срок менее 12 месяцев, не дисконтируются. Ставка дисконтирования должна быть ставкой до налогов, которая отражает текущие рыночные оценки временной стоимости денег, и риски, характерные для обязательства. Ставка дисконтирования не должна отражать риски, на которые были скорректированы будущие потоки денежных средств.

Будущие события

Будущие события, которые могут повлиять на сумму, требуемую для исполнения обязательства, должны отражаться в сумме резерва, когда имеется достаточно объективное свидетельство того, что они произойдут. Влияние возможного нового законодательства и технологические изменения принимаются в расчет при оценке существующего обязательства, когда имеется достаточно объективное свидетельство того, что они произойдут. Во многих случаях достаточно объективное свидетельство не будет существовать до момента действительного принятия такого законодательства.

Ожидаемое выбытие активов

Прибыль от ожидаемого выбытия активов не должна учитываться при определении суммы резерва, даже если ожидаемое выбытие тесно связано с событием, приводящим к возникновению обязательства.

Возмещения

В случае, когда юридическое лицо рассматривает третью сторону в качестве оплачивающей все или часть затрат, необходимых для погашения оценочного обязательства (например, через договор страхования, оговорки о возмещении ущерба или гарантии поставщика), третья сторона может либо возмещать суммы, уплаченные Обществом, либо выплачивать эти суммы непосредственно.

Если Общество несет ответственность по всей рассматриваемой сумме и должен погасить всю сумму в случае, если третья сторона не уплатит по любой причине, то оценочное обязательство признается на полную сумму обязательств, а отдельный актив по ожидаемому возмещению признается, когда действительно определено, что возмещение будет получено, если Общество погасит обязательство.

Если Общество не несет ответственности по обязательствам, которые не сможет погасить третья сторона, то такие затраты не являются обязательством Общества и не включаются в оценочное обязательство.

Изменение и использование резервов

По состоянию на конец каждого отчетного периода следует пересматривать сумму созданных резервов. Если отток ресурсов, заключающих в себе экономические выгоды, для исполнения обязанности уже перестал быть вероятным, резерв должен аннулироваться.

Если применяется дисконтирование, балансовая стоимость резерва увеличивается в каждом периоде, отражая течение времени. Это увеличение признается в качестве финансовых расходов.

Резервы могут быть использованы только на покрытие тех обязательств, под которые они были созданы.

Обременительные договоры

Общество создает резервы под существующие обязательства, связанные с обременительными договорами. Прежде чем создать отдельный резерв по обременительному договору, юридическое лицо признает убытки от обесценения каких-либо активов, выделенных для исполнения данного договора.

Условные обязательства и условные активы

Общество применяет термин «условный» к обязательствам и активам, которые не признаны из-за того, что их существование будет подтверждено только при наступлении или не наступлении одного или более неопределенных будущих событий, не находящихся полностью под контролем Общества.

Например: Гарантий на сервисное обслуживание.

Признание условного обязательства

Общество не признает условные обязательства в финансовой отчетности.

Информация по условным обязательствам раскрывается, кроме случаев, когда возможность выбытия ресурсов, заключающих экономические выгоды, является отдаленной.

В случаях, когда Общество несет солидарную ответственность по обязательству, та часть обязательства, которую, как ожидается, погасят другие стороны, считается условным обязательством. Ситуация с условными обязательствами может развиваться не так, как изначально ожидалось. В связи с этим они постоянно пересматриваются с целью определения, не стало ли вероятным выбытие ресурсов, содержащих экономические выгоды. Если становится вероятным, что для статьи, ранее рассматриваемой как условное обязательство, потребуются выбытие будущих экономических выгод, резерв признается в финансовой отчетности того периода, в котором произошло изменение степени вероятности (за исключением исключительно редких обстоятельств, когда невозможно привести надежную расчетную оценку).

Признание условного актива

Условные активы несмотря на наличие определенной уверенности не признаются в финансовой отчетности, так как по принципу методу начисления фактические доходы пока еще не поступили Обществу и поэтому информация об условном активе раскрывается в финансовой отчетности.

Примером может служить иск, удовлетворения которого юридическое лицо пытается достичь в судебном порядке, исход которого не определен.

Оценка условных активов постоянно пересматривается для того, чтобы обеспечить надлежащее отражение происшедших изменений в финансовой отчетности. Если приток экономических выгод становится практически бесспорным, данный актив и соответствующий доход признаются в финансовой отчетности за тот период, в котором произошло данное изменение.

Общество при учете условных активов и обязательств ориентируется на следующий порядок учета значения вероятности наступления условного события, используемые при подготовке финансовой отчетности:

Степень вероятности	Примерный процент вероятности	Отражение актива	Отражение обязательства
Почти полная	Более 95%	Требуется начисление	Создается резерв
Высокая	Более 50%	В примечаниях к финансовой отчетности	Создается резерв
Средняя	10% – 50%	Не раскрывается	В примечаниях к финансовой отчетности
Низкая	Менее 10%	Не раскрывается	Не раскрывается

Раскрытие информации

Для каждого вида резервов Общество должно раскрывать следующую информацию:

1. балансовая стоимость на начало и конец отчетного периода;
2. дополнительные резервы, признанные в течение периода, включая увеличение существующих резервов;
3. суммы, использованные (то есть реально понесенные и списанные за счет резерва) в течение периода;
4. неиспользованные суммы, восстановленные в течение периода;
5. приращение дисконтированной суммы за отчетный период с течением времени и результат изменений ставки дисконтирования.

Представление сравнительной информации не требуется.

Для каждого класса резервов юридическое лицо также раскрывает следующую информацию:

1. краткое описание характера обязательства и ожидаемые сроки выбытия связанных с ним экономических выгод;
2. указание на признаки неопределенности в отношении величины и сроков их выбытия;
3. величину любого ожидаемого возмещения, с указанием величины актива, который был признан в отношении этого ожидаемого возмещения.

В примечаниях к отчетности для каждого класса условных обязательств на отчетную дату Общество раскрывает краткое описание условного обязательства, и, если практически возможно:

1. расчетную оценку его влияния на финансовые показатели;
2. указание на признаки неопределенности в отношении величины и сумм возможного выбытия ресурсов;
3. возможность какого-либо возмещения.

В случае, когда представляется вероятным приток экономических выгод, юридическое лицо должно раскрывать краткое описание характера условных активов на конец отчетного периода и, если это практически осуществимо, расчетную оценку их влияния на финансовые показатели, определенные согласно принципам оценки, определенным для резервов.

Корреспонденция счетов типовых операций по разделу «Резервы, условные обязательства и условные активы»

Создан резерв по гарантийным обязательствам по реализованной продукции и оказанным услугам по срокам гарантии до одного года и прочим краткосрочным гарантийным обязательствам	7110	3410
Списание за счет резерва гарантийных обязательств расходов по гарантийному ремонту и обслуживанию в пределах срока выданных гарантий	3410	3390,1310, 1330,1350, 8410
Восстановление неиспользованного резерва по гарантийным обязательствам:		
- метод красного сторно	7110	3410
- метод обратной проводки	3410	7110
Создание резерва на краткосрочные обязательства по юридическим претензиям:		
по обязательствам, выданным за ассоциированные, совместные и дочерние организации, филиалов структурных подразделений	1220 - 1240	3420
по юридическим претензиям, предъявленным организации	7470	3420
Использование резерва при наступлении обязывающего события	3420	1010, 1030
Восстановление неиспользованного резерва на краткосрочные обязательства по юридическим претензиям:		
- метод красного сторно	1220 - 1240, 7470	3420 1220 - 1240,
- метод обратной проводки	3420	7470
Начисление резерва на оплату отпусков рабочим	1620,7110, 8110,8310	3430
Начисление заработной платы рабочим за время нахождения их в отпуске	3430	3350
Произведены за счет резерва на оплату отпуска рабочим отчисления:		
- на социальный налог	3430	3150
- на социальное страхование	3430	3210
Восстановление излишне начисленного резерва на оплату отпуска рабочим в конце отчетного года:		
- метод красного сторно	1620,7110, 8110 - 8310	3430
- метод обратной проводки	3430	1620:7110, 8110,8310
Создание резерва на предстоящие расходы:		
на ремонт основных средств	7110,7210, 8410	3440
на подготовительные работы на предприятиях сезонных отраслей промышленности и др.	8410	3440
Отражение фактических расходов, произведенных за счет резерва по ремонту основных средств:		

при подрядном способе	3440	3310 - 3330, 3390
при хозяйственном способе	3440	8310
Восстановление неиспользованного резерва на ремонт основных средств:		
- метод красного сторно	7110,7210,	3440
	8410	7110,7210,
- метод обратной проводки	3440	8410
Ежемесячные списания сезонных затрат в доле, подлежащей включению в себестоимость продукции (работ, услуг) в пределах созданного резерва	3440	1620

РАЗДЕЛ 4. УЧЕТ ИНВЕСТИЦИИ

4.1. Инвестиционное имущество

Общие положения

Инвестиционное имущество – это недвижимость, находящееся в распоряжении Общества с целью получения дополнительных экономических выгод в связи с повышением стоимости капитала.

В определении инвестиции в недвижимость принципиальное значение имеет цель приобретения недвижимого имущества. Данное определение специально отделяет ситуации, когда Общество приобретает недвижимое имущество с целью:

1. использования в процессе производства или предоставления товаров и услуг, либо административных целей (в этом случае приобретенное недвижимое имущество классифицируется как основное средство и учитывается соответственно);
2. продажи в процессе ведения обычной хозяйственной деятельности (в этом случае приобретенное недвижимое имущество классифицируется как запасы и учитывается соответственно).

Объектами инвестиции в недвижимость Общества являются:

- земля, предназначенная для получения прироста стоимости капитала в долгосрочной перспективе, а не для продажи в краткосрочной перспективе в ходе обычной хозяйственной деятельности;
- земля, предназначение которой в настоящее время пока не определено (в случае если Общество еще не решило: будет ли он использовать землю в качестве недвижимости, занимаемой владельцем, или для продажи в краткосрочной перспективе в ходе обычной хозяйственной деятельности, то считается, что земля предназначена для прироста стоимости капитала);
- здание, которое находится в собственности юридического лица (или находится в распоряжении Общества по договору финансовой аренды) и предоставленное в аренду по одному или нескольким договорам операционной аренды;
- здание, не занятое в настоящее время, но предназначенное для сдачи в аренду по одному или нескольким договорам операционной аренды.

Активами, не являющихся инвестициями в недвижимость являются:

- объект, предназначенный для продажи в ходе обычной хозяйственной деятельности, объект незавершенного строительства или находящийся в стадии реконструкции с целью продажи;

- объект незавершенного строительства или находящийся в стадии реконструкции по поручению третьих лиц;

- недвижимость, занимаемая владельцем, в том числе недвижимость, предназначенная для будущей реконструкции и последующего использования, недвижимость, занимаемая сотрудниками юридического лица (независимо от того, платят ли сотрудники арендную плату по рыночным ставкам или нет, а также недвижимость, занимаемая владельцем и предназначенная для выбытия;

- объект незавершенного строительства или находящийся в стадии реконструкции, который предполагается использовать в качестве инвестиции в недвижимость. До момента завершения строительных работ или реконструкции к такому объекту недвижимости применяется МСФО (IAS) 16, после чего эта недвижимость переходит в категорию инвестиций в недвижимость, и применяются положения данного раздела;

- недвижимость, сданная в аренду другой организации по договору финансовой аренды.

В отношении объектов, находящихся в процессе строительства или реконструкции, предназначенных для использования в качестве инвестиции в недвижимость применяется МСБУ (IAS) 16. После завершения строительства или реконструкции, учет таких объектов ведется в соответствии с МСБУ (IAS) 40. В отношении объектов, ранее признанных инвестициями в недвижимость, но находящихся в процессе реконструкции, также применяется МСБУ (IAS) 40. Но только в том случае, если их использование в качестве инвестиции в недвижимость после завершения реконструкции носит долгосрочный характер.

Определения

Балансовая стоимость - сумма, по которой актив признается в балансе.

Инвестиционное имущество - недвижимость (земля или здание, либо часть здания, либо и то, и другое), находящаяся во владении (собственника или арендатора по договору финансовой аренды) с целью получения арендных платежей или прироста стоимости капитала или того и другого, но не для:

1. использования в производстве или поставке товаров, оказании услуг, для административных целей;

2. продажи в ходе обычной хозяйственной деятельности.

Справедливая стоимость - сумма, на которую актив может быть обменян между хорошо осведомленными, независимыми сторонами, желающими совершить такую операцию.

Себестоимость - сумма уплаченных денежных средств или их эквивалентов, или справедливая стоимость другого возмещения, переданного в целях приобретения актива на момент его приобретения или сооружения, или, когда это применимо, сумма, отнесенная на данный актив при первоначальном признании в соответствии с конкретными требованиями других МСФО (IFRS), например, МСФО (IFRS) 2 «Платеж, основанный на акциях».

Классификация и учетные принципы

Общество классифицирует инвестиционное имущество на следующие категории:

1. инвестиционное имущество, предоставленное в аренду;
2. инвестиционное имущество, предназначенное для сдачи в аренду;

3. инвестиционное имущество, предназначенное для получения прироста стоимости капитала в перспективе.

Если часть объекта недвижимости используется для получения арендной платы или прироста капитала, а другая часть - для производства или поставки товаров, оказания услуг или в административных целях, и такие части объекта могут быть реализованы независимо друг от друга, юридическое лицо учитывает указанные части объекта по отдельности. Если же части объекта нельзя реализовать по отдельности, объект считается инвестиционным имуществом только в том случае, если лишь незначительная часть этого объекта предназначена для производства или поставки товаров, оказания услуг или в административных целях.

Инвестиции, вкладываемые в приобретение имущества, используемое в дальнейшем в производственной деятельности, не является инвестиционным имуществом

Признание

Инвестиция в недвижимость признается в составе активов когда:

- 1) существует вероятность поступления юридическому лицу будущих экономических выгод, связанных с инвестициями в недвижимость; и
- 2) имеется возможность достоверно оценить стоимость инвестиции в недвижимость.

В целях определения соответствия объекта первому условию признания, юридическое лицо должно оценить степень вероятности получения будущих экономических выгод на основе имеющихся фактов на момент первоначального признания. Второе условие признания, определяется легко, т.к. операция обмена, которая свидетельствует о покупке актива, определяет его стоимость.

Общество не признает затраты на повседневное обслуживание объекта такой недвижимости в балансовой стоимости инвестиций в недвижимость. Эти затраты признаются в составе прибыли или убытка по мере их возникновения. Затраты на повседневное обслуживание - стоимость труда, расходных материалов и стоимость мелких частей.

В соответствии с принципом признания юридическое лицо признает затраты на заменяющую часть существующего объекта в балансовой стоимости объекта инвестиций в недвижимость в момент возникновения таких затрат при соблюдении критериев признания.

Способы поступления объектов инвестиционного имущества аналогичны тем, которые раскрыты в разделе «Основные средства».

Оценка при признании

Первоначальная стоимость объектов инвестиционного имущества определяется по фактической себестоимости приобретения, аналогично подходам, описанным в разделе «Основные средства».

Себестоимость инвестиционного имущества не повышается в связи с:

1. затратами на пусковые работы (кроме случаев, когда они необходимы для приведения объекта недвижимости в рабочее состояние);
2. операционными убытками до выхода на запланированный уровень по предоставлению помещений в аренду;
3. сверхнормативным потреблением материалов, трудовых и прочих ресурсов при сооружении или реконструкции объекта недвижимости.

В отношении объекта незавершенного строительства, или находящегося в стадии реконструкции, который предполагается в будущем использовать в качестве инвестиционной недвижимости, применяются положения раздела «Основные средства» до момента завершения строительных работ или реконструкции, после чего объект переходит

в категорию инвестиционная недвижимость и для его учета начинают применяться положения настоящего раздела.

Оценка после признания

Общество выбирает модель учета и применяет данную политику ко всем объектам инвестиционного имущества.

Общество определяет справедливую стоимость инвестиции в недвижимость одним из двух моделей: модель учета по справедливой стоимости или модель учета по фактическим затратам на приобретение. Общество может привлекать для определения справедливой стоимости инвестиции в недвижимость независимого оценщика, обладающего признанной и соответствующей профессиональной квалификацией, имеющего опыт проведения оценки инвестиции в недвижимость аналогичных активов, расположенных на той же территории.

Модель учета по справедливой стоимости

Общество, выбравший модель учета по справедливой стоимости, после первоначального признания в бухгалтерском балансе объектов инвестиции в недвижимость отражает все объекты инвестиций в недвижимость по справедливой стоимости, за исключением, при которых юридическое лицо не может определить справедливую стоимость.

Если недвижимость, которой владеет арендатор по договору операционной аренды, классифицируется как инвестиции в недвижимость, должна применяться модель учета по справедливой стоимости.

Образовавшаяся от изменения справедливой стоимости инвестиции в недвижимость прочая прибыль или убыток следует относить на прибыль или убыток за тот период, в котором они возникли.

Рыночная стоимость выступает в качестве справедливой стоимости инвестиции в недвижимость. Справедливая стоимость - это наиболее вероятная цена, действующая на рынке по состоянию на дату баланса. Это наилучшая цена, на которую может рассчитывать как продавец, так и покупатель. Расчетная цена, завышенная или заниженная в результате особых условий или обстоятельств, таких как нетипичные схемы финансирования, операции продажи с возвратной арендой,

Льготные условия возмещения или скидки, предоставляемые любой стороной, имеющей отношение к сделке купли-продажи не является справедливой стоимостью.

Затраты по операции, которые могут возникнуть в связи с продажей или прочим выбытием актива юридическим лицом не вычитаются.

В справедливой стоимости инвестиции в недвижимость отражается рыночная конъюнктура и фактические условия, действующие по состоянию на отчетную дату, а не по состоянию на какую-либо дату в прошлом или будущем.

Оценка справедливой стоимости связана с календарной датой. Учитывая, что конъюнктура и условия на рынке могут меняться, оцениваемая стоимость может оказаться неверной в другой момент времени. Помимо этого, определение справедливой стоимости предполагает обмен активами и исполнение договора купли-продажи в одно и то же время без какого-либо изменения цены, которое может произойти в процессе сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку независимыми друг от друга сторонами в случае, когда обмен активами и исполнение договора происходит в разное время.

Кроме того, для определения справедливой стоимости инвестиции в недвижимость учитываются доходы от действующих договоров аренды, а также разумные и обоснованные предположения хорошо осведомленных и желающих совершить такую

операцию участников рынка в отношении ожидаемых доходов от будущих договоров аренды, исходя из текущей ситуации на рынке.

При договоре аренды, заключенном по рыночным ставкам, справедливая стоимость инвестиций в арендованную недвижимость при приобретении за вычетом всех ожидаемых арендных платежей, в том числе, которые относятся к признанным обязательствам, должна быть равна нулю. Эта справедливая стоимость не меняется независимо от того, признаются ли для целей учета арендованные актив и обязательство по справедливой стоимости или по приведенной стоимости минимальных арендных платежей в соответствии с МСБУ (IAS) 17.

Справедливая стоимость инвестиции в недвижимость - это стоимость инвестиции в недвижимость в сделке между осведомленными, желающими совершить такую сделку независимыми сторонами.

Действующие цены аналогичного имущества на активном рынке, находящегося на той же территории, в том же состоянии и на которые распространяются схожие условия аренды и прочих договоров являются подтверждением справедливой стоимости.

Общество учитывает следующую информацию при отсутствии действующих цен на активном рынке:

цены, которые действуют на активном рынке имущества иного характера, в другом состоянии или на другой территории или на которое распространяются другие условия аренды и иных договоров, скорректированные с учетом имеющихся различий;

наиболее близкие по времени цены на менее активных рынках, скорректированные с учетом любых изменений экономических условий после даты заключения сделок по этим ценам;

прогнозы дисконтированных поступлений и платежей денежных средств исходя из достоверных оценок будущих поступлений и платежей денежных средств, в основе которых лежат условия действующих договоров.

При определении справедливой стоимости инвестиции в недвижимость не допускается повторный учет активов или обязательств, признаваемых в бухгалтерском балансе в качестве отдельных активов или обязательств:

оборудование, в частности, как лифты и система кондиционирования воздуха. Оно составляет неотъемлемую часть здания и, как правило, включается в состав инвестиции в недвижимость и не отражается отдельно в составе основных средств;

сдача в аренду мебелированного помещения. Справедливая стоимость мебели включается в справедливую стоимость помещения, поскольку арендная плата берется за мебелированное помещение. При этом мебель в виде отдельного актива не признается при включении стоимости мебели в состав справедливой стоимости инвестиции в недвижимость;

предоплата или начисленный доход по договору операционной аренды в справедливую стоимость инвестиции в недвижимость не включается, поскольку Общество отдельно отражает данные статьи в составе обязательств или активов;

справедливая стоимость инвестиции в недвижимость, находящейся во владении по договору аренды, отражает ожидаемые потоки денежных средств, в том числе условную арендную плату, выплата которой ожидается. Соответственно, если полученная оценка недвижимости, определена за вычетом всех платежей, которые в будущем будут осуществлены, то для того, чтобы получить справедливую стоимость инвестиции в недвижимость для учетных целей, необходимо обратно добавить признанное арендное обязательство.

Предстоящие капитальные вложения в имущество в целях его обновления или усовершенствования, а также будущие экономические выгоды от подобных предстоящих

капитальных вложений в справедливой стоимости инвестиции в недвижимость не отражаются.

Переводы в категории

Перевод в категорию инвестиционного имущества или исключение из данной категории производится только при изменении предназначения объекта, подтвержденного следующими событиями:

1. начало использования недвижимости самим владельцем - при переводе из инвестиционного имущества в категорию недвижимости, используемую для собственных нужд, учитываемой в составе основных средств;

2. начало реконструкции в целях продажи - при переводе из инвестиционного имущества в запасы;

3. завершение периода использования самим владельцем – перевод объекта из собственности, используемой для собственных нужд, в инвестиционное имущество;

4. начало сдачи в операционную аренду – перевод объекта из запасов в инвестиционное имущество.

Общество переводит объект из инвестиционного имущества в категорию запасы только при изменении его предназначения, о чем свидетельствует начало реконструкции объекта в целях его продажи. Если юридическое лицо принимает решение о том, чтобы избавиться от объекта инвестиционного имущества без его реконструкции, тогда продолжает отражать объект в составе инвестиционного имущества до прекращения его признания, и не отражает его в составе запасов. То же самое происходит в случае, если юридическое лицо начинает реконструкцию имеющегося объекта инвестиционного имущества для дальнейшего использования в качестве инвестиционной недвижимости – имущество сохраняет статус инвестиционного имущества и в течение реконструкции не классифицируется как недвижимость, занимаемая владельцем. Перевод объектов в категории инвестиционного имущества, недвижимость, занимаемая владельцем, и запасы не приводит к изменению балансовой стоимости объектов.

Выбытие объектов инвестиционного имущества

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

Выбытие объекта инвестиционного имущества может осуществляться посредством продажи, передачи в финансовую аренду или списания.

Прибыли или убытки, возникающие в результате списания или выбытия объекта инвестиционного имущества, определяются как разница между чистыми поступлениями от выбытия и балансовой стоимостью инвестиционного имущества и отражаются в составе прочих доходов или расходов в отдельной и консолидированной финансовой отчетности.

Возмещение от третьих сторон за объекты инвестиционного имущества, которые обесценились, были утрачены или отданы, должно признаваться в составе прибыли или убытка, когда такое возмещение подлежит получению.

Порядок выбытия объектов инвестиционного имущества аналогичны с раскрытием выбытия активов в разделе «Основные средства».

Раскрытие информации

Общество, которое распоряжается инвестицией в недвижимость на правах аренды, должен раскрывать информацию о финансовой аренде с позиции арендатора, а об операционной аренде - с позиции арендодателя.

Общество должно раскрывать:

используемый метод учета: по справедливой стоимости или по фактической стоимости;

если он использует метод учета по справедливой стоимости, то классифицирует и учитывает ли он имущественный интерес, связанный с операционной арендой, как инвестиции в недвижимость, и если да, то при каких условиях;

если классификация объектов затруднительна, то какие критерии использует юридическое лицо для разграничения инвестиции в недвижимость и недвижимости, используемой для собственных нужд, а также недвижимости, предназначенной для продажи в ходе обычной деятельности;

способы и допущения, применяемые для определения справедливой стоимости, включая информацию о том, была ли справедливая стоимость определена на основе подтвержденной рыночной информации или с учетом других факторов, определяемых характером собственности или отсутствием сопоставимой рыночной информации;

была ли справедливая стоимость инвестиции в недвижимость определена в результате проведения оценки независимым оценщиком, имеющим соответствующую профессиональную классификацию и опыт в оценке инвестиции в недвижимость. Если такой оценки не проводилось, этот факт также подлежит раскрытию;

суммы, признанные в отчете о прибылях и убытках;

Особенности раскрытия информации по модели учета по справедливой стоимости

Общество, использующий метод учета по справедливой стоимости, должен раскрывать информацию о сверке балансовой стоимости инвестиции в недвижимость на начало и конец периода, отражающая:

прирост инвестиции в недвижимость, с отдельным раскрытием прироста в результате новых приобретений и в результате последующих расходов, включаемых в балансовую стоимость актива;

прирост инвестиции в недвижимость в результате приобретений, связанных с объединением юридического лица;

активы, классифицируемые как удерживаемые для продажи или включенные в группу на выбытие, классифицированную как предназначенная для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5, и другие выбытия;

прибыль или убыток, возникающие в результате корректировок справедливой стоимости;

курсовые разницы, возникающие при переводе финансовой отчетности из одной валюты в другую и при переводе операций в иностранной валюте в валюту отчетности отчитывающегося юридического лица;

перевод объектов инвестиций в недвижимость из запасов, а также из учитываемых в составе средств, используемых для собственных нужд, в инвестицию в недвижимость, и обратно;

прочие изменения.

В случае существенной корректировки оценки в целях подготовки финансовой отчетности, юридическое лицо должно раскрывать информацию о сверке первоначальных данных и скорректированных, включенных в финансовую отчетность, с отдельным отражением совокупной суммы признанных обязательств по договорам аренды в результате продажи с обратной арендой и любых других существенных корректировок.

Если Общество оценивает объекты инвестиции в недвижимость по фактической стоимости приобретения, поскольку оценка по справедливой стоимости на устойчивой основе невозможна, вышеупомянутая сверка должна раскрывать суммы, относящиеся к

этой инвестиции в недвижимость, отдельно от сумм, относящихся к инвестиции в недвижимость, оцениваемой по справедливой стоимости.

Общество должно дополнительно раскрывать следующее:

- 1) описание объектов инвестиции в недвижимость;
- 2) объяснение, почему справедливая стоимость инвестиции в недвижимость не может быть достоверно оценена;
- 3) если это, возможно, привести количественные границы, в которых могла бы находиться справедливая стоимость по приблизительным оценкам;
- 4) при выбытии инвестиции в недвижимость, которая учитывалась не по справедливой стоимости: факт того, что юридическое лицо продал инвестицию в недвижимость, учитываемую не по справедливой стоимости; балансовую стоимость этой инвестиции в недвижимость на момент продажи; сумму признанной прибыли или убытка.

4.2. Инвестиции в совместную деятельность

Определение

Под совместной деятельностью понимается договорное соглашение, по которому две или более стороны осуществляют экономическую деятельность, подлежащую совместному контролю. Всем видам совместных предприятий присущи следующие характеристики:

1. две или более стороны связаны договорным соглашением;
2. договорное соглашение устанавливает совместный контроль.

Совместная деятельность является либо совместной операцией, либо совместным организацией.

Применимые термины

Совместная операция - это совместная деятельность, в которой организация совместно с другой стороной или сторонами является участником на основании договорного соглашения, которое устанавливает совместный контроль, и у таких участников совместного соглашения есть права на активы и обязательства по задолженности, связанных с соглашением.

Совместный контроль - контроль, разделенный между сторонами в соответствии с договором, причем совместный контроль имеет место только тогда, когда принятие решений касательно значимой деятельности требует единогласного согласия сторон, осуществляющих совместный контроль.

Отдельная организация - отдельная идентифицируемая финансовая структура, включая отдельные юридические лица, признанные по закону, независимо от наличия у таких юридических лиц правосубъектности.

Признание и учет

Общество, как один из участников совместной операции, признает:

- 1) свои активы, в том числе свою долю участия в совместных активах;
- 2) свои обязательства, в том числе свою долю в совместных обязательствах;
- 3) свою выручку от реализации своей доли продукции от совместной деятельности;
- 4) свою долю выручки от реализации продукции совместной деятельностью;
- 5) свои расходы, в том числе свою долю совместно понесенных расходов.

Сторона, которая является участником совместной операции, но не имеет совместного контроля, должна также отразить свою долю участия в соответствии с вышеописанным принципом, если такая сторона имеет права на активы и несет ответственность по обязательствам, связанным с совместной операцией.

Общество применяет такой же подход для учета доли в совместной операции в своей отдельной и консолидированной финансовой отчетности.

Общество учитывает активы, обязательства, доходы и расходы, связанные с совместной деятельностью, в соответствии с МСФО, применимыми к отдельным активам, обязательствам, доходам и расходам.

Совместная Организация.

Участник совместного юридического лица должен признать свою долю участия в совместном юридическом лице как инвестиции и отразить такие инвестиции в учете с использованием метода долевого участия в соответствии с МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации», описанном в Разделе «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия».

Корреспонденция счетов по подразделу "Инвестиции в недвижимость"

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Отражение первоначальной стоимости инвестиций в недвижимость, принятой в эксплуатацию после завершения строительства	2310	2930
Перевод основных средств, используемых для собственных нужд, в инвестиции в недвижимость		
- на балансовую стоимость объекта	2310	2410
- на сумму превышения справедливой стоимости над балансовой стоимостью объекта	2310	6140
- на сумму превышения балансовой стоимости над справедливой стоимостью объекта	7420	2310
Перевод долгосрочных активов, предназначенных для продажи, в инвестиции в недвижимость		
- на балансовую стоимость объекта	2310	1510
- на сумму превышения справедливой стоимости над балансовой стоимостью объекта	2310	6140
- на сумму превышения балансовой стоимости над справедливой стоимостью объекта	7420	2310
Приобретение инвестиционной недвижимости:		
у физических лиц и организаций	2310	3390,3310
у дочерних, ассоциированных и совместных организаций	2310	3320, 3330
Поступление инвестиционной недвижимости на условиях финансовой аренды	2310	4150
Поступление инвестиционной недвижимости в счет оплаты акций, внесения вкладов (имущественных взносов) в уставный капитал	2310	5110
Отражение стоимости юридических услуг и иных прямых расходов по приобретению инвестиции в недвижимость	2310	3310,3320, 3390
Увеличение справедливой стоимости инвестиционной недвижимости в		
результате произведенной переоценки	2310	6140
- на сумму износа	6140	2320
Уменьшение справедливой стоимости инвестиций в	7420	2310

недвижимость в результате переоценки		
- на сумму износа (в строку уменьшения)	2320	7420
Списывается сумма обесценения инвестиций в недвижимость в связи с изменением их справедливой стоимости	7420	2320
Начисление амортизации инвестиций в недвижимость	7450, 7470	2320
Списание стоимости инвестиций в недвижимость при их выбытии (передача в финансовую аренду, ликвидация, реализация и т.п.)		
- на остаточную стоимость	7410	2310
- на сумму износа	2320	2310
Перевод инвестиции в недвижимость в основные средства, используемые для собственных нужд:		
- на балансовую стоимость объекта	2410	2310
- на сумму превышения справедливой стоимости над балансовой стоимостью объекта	2410	6280
- на сумму превышения балансовой стоимости над справедливой стоимостью объекта	2430	2310
Перевод инвестиций в недвижимость в долгосрочные активы, предназначенные для продажи, при необходимости проведения дополнительных работ по реконструкции объекта:		
- на балансовую стоимость объекта	1510	2310
- на сумму превышения справедливой стоимости над балансовой стоимостью объекта	1510	6280
- на сумму превышения балансовой стоимости над справедливой стоимостью объекта	7420	2310

Корреспонденция счетов по подразделу «Инвестиции, учитываемые методом долевого участия»

<i>Содержание операции</i>	<i>Корреспонденция счетов</i>	
	<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>
Приобретение акций по покупной стоимости	2210	1010, 1030, 1050, 1060, 3310 - 3340 и др.
Увеличение балансовой стоимости инвестиций, учитываемых методом долевого участия, пропорционально доли инвестора в чистых доходах ассоциированных и совместных организаций	2210	6410, 6420
Уменьшение балансовой стоимости инвестиций, учитываемых методом долевого участия, пропорционально доли инвестора в полученных убытках ассоциированных и совместных организаций	7610, 7620	2210
Начислены дивиденды по инвестициям, учитываемым по	1270	2210

методу долевого участия		
Уменьшение балансовой стоимости инвестиций на сумму долевого участия		
в результате переоценки активов ассоциированных и совместных организаций:		
- в пределах ранее произведенной переоценки	5420	2210
- сверх сумм ранее произведенной переоценки или в случае, когда переоценка ранее не производилась	7420	2210
Увеличение балансовой стоимости инвестиций на сумму долевого участия в результате переоценки активов ассоциированных и совместных организаций	2210	5420
Списание балансовой стоимости инвестиций при их выбытии	7410	2210

Корреспонденция счетов по подразделу «Долгосрчные финансовые инвестиции»

<i>Содержание операции</i>	<i>Корреспонденция счетов</i>	
	<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>
Предоставление долгосрчных займов организациям	2010	1010, 1030
Приобретение долгосрчных финансовых инвестиций по покупной стоимости	2020 - 2040	1010, 1030, 3010, 3020,3040,3050, 4010 - 4030
Отражение оплаты акций, внесения вкладов (имущественных взносов) финансовыми инвестициями по справедливой стоимости	2020 - 2040	5110
Увеличение справедливой стоимости долгосрчных финансовых инвестиций в результате переоценки	2030, 2040	6150
Восстановление ранее списанной суммы снижения стоимости долгосрчных финансовых инвестиций при увеличении их стоимости	2030,2040	6150
Амортизация дисконта (разницы между покупной и номинальной стоимостью облигаций, если покупная стоимость ниже номинальной)	2020,2040	6150
Разницы между покупной и номинальной стоимостью облигаций, если номинальная стоимость ниже покупной	7330	2020,2040
Уменьшение справедливой стоимости долгосрчных финансовых инвестиций в результате переоценки	7330	2030, 2040
Перевод краткосрчных финансовых инвестиций, учитываемых по балансовой стоимости, в долгосрчные по справедливой стоимости:		
когда справедливая стоимость инвестиций ниже балансовой:		
- на справедливую стоимость	2030, 2040	1140, 1150
- на сумму превышения балансовой стоимости над справедливой стоимостью инвестиций	7330	1140,1150
когда справедливая стоимость инвестиций выше		

балансовой:		
- на балансовую стоимость инвестиций	2030,2040	1140,1150,
- на сумму превышения справедливой стоимости инвестиций над балансовой	2030, 2040	6150
Перевод долгосрочных инвестиций, учитываемых по стоимости с учетом переоценки (балансовой), в краткосрочные по справедливой стоимости:		
когда справедливая стоимость ниже балансовой:		
- на справедливую стоимость	1140, 1150	2030,2040
- на сумму превышения балансовой стоимости	7330	2030,2040
когда справедливая стоимость выше балансовой:		
- на балансовую стоимость инвестиций	1140,1150	2020,2040
- на сумму превышения справедливой стоимости инвестиций над балансовой	1140, 1150	6150
Перевод долгосрочных инвестиций, удерживаемых до погашения, в краткосрочные инвестиции, удерживаемые до погашения	1130	2020
Списание балансовой стоимости долгосрочных финансовых инвестиций при их выбытии	7410	2020 - 2040
Погашение долгосрочных займов организациями	1010, 1030	2010

Корреспонденция счетов типовых операций по группе счетов 2120 «Долгосрочная дебиторская задолженность дочерних организаций» и 2130 «Долгосрочная дебиторская задолженность ассоциированных и совместных организаций»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Реализована готовая продукция (товары, работы и услуги) с отсрочкой		
платежа (более года):		
- по договорной стоимости	2120,2130	6010
- на сумму НДС	2120,2130	3130
Реализация основных средств, нематериальных активов и материалов с отсрочкой платежа (более года):		
- на договорную стоимость	2120, 2130	6210
- на сумму НДС	2120, 2130	3130
Поступление денег на текущий счет в погашение задолженности	1030	2120, 2130

РАЗДЕЛ 5. ПРОЧИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

5.1. Инвентаризация

Общие положения

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности проводится инвентаризация активов и обязательств не менее 1 раз в год.

Основной целью инвентаризации является выявление фактического наличия имущества путем:

1) сопоставления фактического наличия имущества данным бухгалтерского учета путем подтверждения остатков счетов аналитического учета с результатами инвентаризации;

2) определения состояния имущества на дату инвентаризации;

3) проверки и подтверждения полноты отражения в учете дебиторской и кредиторской задолженности, капитального и текущего ремонта, завершенного и незавершенного строительства.

Инвентаризации подлежит все имущество независимо от его местонахождения, а также не принадлежащее, юридическому лицу, но числящееся в бухгалтерском учете (находящееся на ответственном хранении, арендованное согласно договору, полученное для переработки и принятое на комиссию), а также имущество, не учтенное по каким-либо причинам, и все виды обязательств.

Одновременно инвентаризация обеспечивает:

- Контроль сохранности имущества Общества;

- выявление неликвидных запасов;

- проверку соблюдения правил, условий хранения, содержания и эксплуатации имущества.

В зависимости от степени охвата проверкой активов и обязательств различают полную, частичную, выборочную инвентаризацию.

Полная инвентаризация охватывает все без исключения активы и обязательства. Частичная и выборочная инвентаризации охватывают один или несколько видов активов и обязательств.

Полная инвентаризация активов и обязательств проводится не менее одного раза в год. Частичная инвентаризация при необходимости проводится чаще. Охват видов активов и обязательств при частичной инвентаризации утверждается руководителем (либо лицом, его замещающим) организации или должностным (должностными) лицом (лицами), определенным (определенными) руководителем юридического лица.

В зависимости от сроков проведения инвентаризации различают плановые (в установленные сроки), внеплановые (по мере необходимости), внезапные (по распоряжению вышестоящих органов, по требованию государственных органов в соответствии с их компетенцией, учредителей, руководства юридического лица).

В обязательном порядке инвентаризация проводится:

1) при смене материально-ответственных лиц, должностных лиц;

2) при установлении фактов хищения или злоупотреблений, а также порчи имущества;

3) в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций;

4) при реорганизации юридического лица перед составлением разделительного баланса и в других случаях;

5) в иных случаях, установленных внутренними документами юридического лица.

Инвентарные номера или штриховые коды

Для осуществления контроля за имуществом, числящимся на балансе и на забалансовом учете, Общество обеспечивает организацию учета путем присвоения каждому имуществу отдельного инвентарного номера и (или) штриховых кодов в порядке, установленном юридическим лицом. Инвентарные номера и (или) штриховые коды присваиваются объектам имущества по мере их поступления по порядково-серийной системе.

Под инвентарным номером понимается комбинация буквенных и (или) цифровых обозначений, примененных юридическим лицом для кодового обозначения имущества.

Под штриховым кодом (далее - штрих номер) понимается комбинация последовательно расположенных параллельных штрихов и промежутков между ними в машиночитаемой форме (визуально-читаемых знаков) для кодового обозначения имущества.

Штрих номера считываются специальным устройством при проведении инвентаризации имущества.

В штрих номерах при необходимости указываются наименование, инвентарный и заводской номер, модель, марка, тип, а также код имущества.

Для учета основных средств и нематериальных активов организацией обеспечивается ведение в информационной системе инвентарной карточки для каждого отдельного объекта. Форма инвентарной карточки разрабатывается юридическим лицом самостоятельно. Инвентарная карточка содержит основные качественные и количественные показатели объекта основных средств и нематериальных активов.

Общество ведет классификатор имеющегося имущества, числящегося на балансе и забалансовом учете, с присвоенным им инвентарными номерами и (или) штрих номерами.

Для осуществления учета и контроля имущества, маркировка которого не представляется возможной, Общества при необходимости в произвольной форме заводятся журнал учета имущества, в который наклеиваются инвентарные номера и (или) штрих номера напротив реквизитов соответствующей единицы имущества.

Инвентарные номера и (или) штрих номера сохраняются на объектах имущества до его полного выбытия либо вывода из эксплуатации путем безвозмездной передачи либо реализации физическим или юридическим лицам либо путем уничтожения (демонтажа).

Порядок проведения инвентаризации

Для проведения инвентаризации активов и обязательств создается инвентаризационная комиссия, состав которой утверждается приказом руководителя (либо лица, его замещающего) юридического лица.

В состав инвентаризационной комиссии (далее - комиссия) включаются работники бухгалтерской службы и другие специалисты.

После утверждения приказа о создании комиссии, председателю комиссии выдается письменное распоряжение за подписью руководителя (либо лица, его замещающего) юридического лица, с указанием состава комиссии, номера и даты приказа, объекта, подлежащей инвентаризации, сроков начала и окончания инвентаризации.

До проведения инвентаризации члены комиссии осуществляют следующие действия:
подробно знакомятся с материалами последней инвентаризации, проведенной по данным объектам, с мерами, принятыми по результатам последней инвентаризации;
опломбируют подсобные помещения, подвалы и другие места хранения имущества, имеющие отдельные входы и выходы;

получают последние на момент инвентаризации реестры приходных и расходных документов или отчеты о движении имущества, подлежащего инвентаризации.

Инвентаризация имущества производится по местонахождению имущества.

Проверка фактических остатков производится при обязательном участии материально-ответственного лица, при этом материально-ответственное лицо не является членом комиссии на своем участке.

Результаты подсчета и иного измерения заносятся в инвентаризационные описи - документы, составляемые в момент проведения инвентаризации и подтверждающие фактическое наличие имущества и обязательств на определенную дату не менее чем в двух экземплярах, которые подписываются всеми членами комиссии и материально-

ответственным лицом. В конце описи материально-ответственное лицо дает расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в его присутствии, об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий.

При проверке фактического наличия имущества в случае смены материально-ответственного лица в инвентаризационных описях лицо, принявшее это имущество, расписывается в их получении, а сдавшее - в их сдаче.

Если инвентаризация имущества проводится в течение нескольких дней, то помещение, где хранится инвентаризируемое имущество, ежедневно опечатывается в присутствии членов комиссии и материально-ответственного лица.

На имущество, не принадлежащее юридическому лицу на правах собственности, но находящееся у них, составляются отдельные инвентаризационные описи.

По окончании инвентаризации, оформленные инвентаризационные описи сдаются в бухгалтерскую службу.

Бухгалтерская служба осуществляет проверку инвентаризационных описей в бухгалтерском учете.

Инвентаризация денег и бланков строгой отчетности

Инвентаризация денег и бланков строгой отчетности производится с полным листным пересчетом.

Результаты инвентаризации денег и бланков строгой отчетности отражаются в инвентаризационных описях.

Денежная наличность включается в инвентаризационную опись по купюрам и сумме.

Инвентаризационная опись сверяется с данными бухгалтерского учета. При обнаружении комиссией недостачи или излишков в протоколе по результатам инвентаризации указывается сумма.

Инвентаризация денег, находящихся на банковских счетах производится путем сверки остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах по данным бухгалтерской службы организации, с данными по выписке банков.

Инвентаризация расчетов

Инвентаризация расчетов с банками по кредитам, с бюджетом, поставщиками, подотчетными лицами, работниками, депонентами и другими дебиторами и кредиторами заключается:

в проверке тождественности расчетов с банками, органами казначейства (при необходимости), финансовыми, налоговыми органами, единым накопительным пенсионным фондом, добровольными накопительными пенсионными фондами, поставщиками, заказчиками;

в проверке правильности и обоснованности сумм задолженности, включая суммы по которым истекли сроки исковой давности;

в выявлении по задолженности работникам организации сумм своевременно невыплаченной заработной платы, подлежащих перечислению на счет депонентов, а также суммы и причины возникновения переплат работникам организации.

Проверке подвергаются счета кредиторской задолженности в части сумм товаров в пути и расчетов с поставщиками по неотфактурованным поставкам.

При инвентаризации подотчетных сумм проверяются отчеты подотчетных лиц по выданным авансам с учетом их целевого использования, а также суммы выданных авансов по каждому подотчетному лицу (дата выдачи, целевое назначение).

При инвентаризации доходов (расходов) будущих периодов комиссия по документам устанавливает и включает в инвентаризационные описи сумму, подлежащую отражению в бухгалтерском учете.

Инвентаризация основных средств и нематериальных активов

При инвентаризации нематериальных активов проверяется: правильность и своевременность отражения нематериальных активов в учете; наличие документов, подтверждающих права организации на его использование (патенты, лицензионные соглашения, товарные знаки и другое).

До начала инвентаризации основных средств проверяется:

наличие и состояние инвентарных карточек инвентарных описей и списков по учету основных средств;

наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации;

наличие документов, подтверждающих нахождение указанных объектов в собственности юридического лица, на ответственном хранении, а также договоров аренды. При отсутствии документов обеспечивается их получение и оформление.

При инвентаризации основных средств комиссия производит осмотр объектов и заносит в инвентаризационные описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели.

Основные средства заносятся в опись по наименованиям в соответствии с основным назначением объекта. Если объект подвергся восстановлению, реконструкции, расширению или переоборудованию и вследствие этого изменилось основное его назначение, то он вносится в опись под наименованием, соответствующим новому назначению.

Однотипные предметы хозяйственного инвентаря, инструменты и тому подобное одинаковой стоимости, поступившие одновременно в одно подразделение учитываемые в одной типовой инвентарной карточке, в инвентаризационных описях приводятся по наименованиям с указанием количества этих предметов.

При выявлении объектов не принятых на учет, а также объектов, по которым в учетных регистрах отсутствуют или указаны неправильные данные, характеризующие их, комиссия включает в инвентаризационную опись недостающие, правильные сведения и технические показатели по этим объектам.

Объекты основных средств, которые в момент инвентаризации будут вне места нахождения Общества (автомшины, отправленные в капитальный ремонт машины и оборудование и тому подобное), инвентаризируются до момента временного их выбытия, что предусматривается в распоряжении о проведении инвентаризации.

Документальное оформление инвентаризации

Инвентаризационные описи оформляются на бумажных носителях. Записи в инвентаризационных описях осуществляются без помарок и подчисток.

На последних листах инвентаризационной описи пустые строки прочеркиваются.

Материально-ответственное лицо в случае обнаружения ошибки в описях после завершения инвентаризации немедленно (до открытия склада, кладовой, секции и тому подобное) заявляет об этом председателю инвентаризационной комиссии. Комиссия осуществляет проверку указанных фактов и, в случае, их подтверждения производит исправление выявленных ошибок в порядке, установленном внутренними документами юридического лица.

Исправление ошибок производится во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над ними правильных записей. Исправления

оговариваются и подписываются всеми членами комиссии и материально-ответственным лицом.

Не допускается внесение комиссией в описи заведомо неправильных данных о фактических остатках с целью сокрытия недостачи или излишков.

В сличительных ведомостях отражаются результаты инвентаризации - расхождения между показателями по данным бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей. Сличительные ведомости составляются по активам, при инвентаризации которых выявлены отклонения от учетных данных.

Регулирование инвентаризационных разниц и оформление результатов инвентаризации

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета признаются: излишки - доходом и подлежат оприходованию, недостачи - расходом или, в случае установления виновного лица, его задолженностью, подлежащая погашению.

Комиссия выявляет причины недостачи или излишков, обнаруженных при инвентаризации. Выводы, предложения и решения комиссии оформляются протоколом, утвержденным руководителем (либо лицом, его замещающим) юридического лица.

Результаты инвентаризации отражаются в бухгалтерском учете и финансовой отчетности того периода, в котором была закончена инвентаризация.

Нормы естественной убыли применяются лишь в случаях выявления фактических недостач.

Недостача и порча запасов сверх норм естественной убыли при наличии виновных лиц возмещается виновными лицами в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

Комиссия выявляет причины недостач или излишков, обнаруженных при инвентаризации. Выводы, предложения и решения комиссии оформляются протоколом, утвержденным руководством юридического лица (либо лицом, его замещающим).

Результаты инвентаризации отражаются в бухгалтерском учете и финансовой отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовой финансовой отчетности.

5.2. Задачи и организация (система) бухгалтерской службы

Задачей бухгалтерской службы является обеспечение формирования и предоставления заинтересованным лицам полной и достоверной информации о финансовом положении Общества, необходимой для оперативного руководства и управления, а также для ее использования учредителями, инвесторами, поставщиками, покупателями, займодателями, государственными органами, банками и иными заинтересованными лицами, в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, устанавливающими принципы и правила составления финансовой отчетности.

Бухгалтерский учет Общества осуществляется бухгалтерской службой, возглавляемой главным бухгалтером. Руководство делегирует главному бухгалтеру полномочия самостоятельно принимать решения на основе правил, закрепленных учетной политикой юридического лица, и профессионального суждения по вопросам формирования показателей финансовой отчетности, в том числе по вопросам классификации, признания, оценки и расчета элементов финансовой отчетности и их составляющих, а также раскрытия связанной с ними информации.

Руководителем бухгалтерской службы (далее - главный бухгалтер) является должностное лицо, обеспечивающее ведение бухгалтерского учета, составление и предоставление проекта финансовой отчетности для утверждения в установленном

порядке, формирование и актуализации положений учетной политики в связи с вносимыми изменениями и дополнениями в нормативные правовые акты Республики Казахстан в сфере ведения бухгалтерского учета и формирования финансовой отчетности, МСФО, а также на основе профессионального суждения.

Функциональные обязанности работников отдела бухгалтерского учета определяются «Должностными инструкциями»

Подготовка финансовой отчетности требует от руководства Общества выработки суждений, оценок и допущений, влияющих на отражаемые суммы доходов, расходов и, активов и обязательств, а так же раскрытие информации об условных обязательствах на отчетную дату.

Оценки и суждения подвергаются постоянному критическому анализу и основаны на прошлом опыте руководства юридического лица и других факторах, в том числе на ожиданиях относительно будущих событий, которые считаются обоснованными в сложившихся обстоятельствах.

При формировании статей отчетности, решении вопроса о влиянии на экономическое решение пользователя, вопроса о не раскрытии какой-либо информации главный бухгалтер ориентируется на существенность, опираясь на профессиональное суждение и положения учетной политики.

При освобождении главного бухгалтера от должности производится передача дел вновь назначенному главному бухгалтеру (а при его отсутствии - работнику, назначенному руководством Общества

Прием и передача дел производятся на основании приказа руководства Общества, где указываются:

1) сроки приема-передачи дел бухгалтерской службы, но не более двух недель с момента подписания приказа;

2) порядок оплаты труда сдающего и принимающего;

3) кому предоставлено на период приема-передачи дел право подписи на документах, при этом, до оформления права подписи лица, принимающего дела, документы подписывает сдающий дела под контролем принимающего. В процессе передачи дел проверяется состояние бухгалтерского учета, достоверность отчетных данных, составляется акт приема-передачи, подписываемый принимающей и сдающей сторонами, утверждаемый руководством субъекта. Акт составляется в двух экземплярах. Один остается в бухгалтерской службе, второй - у передающей дела стороны.

В случае несогласия с отдельными положениями акта, принимающий при его подписании указывает соответствующие мотивированные оговорки.

В случае неудовлетворительного состояния бухгалтерского учета, организация процесса восстановления бухгалтерского учета возлагается на руководство юридического лица.

5.3. Тайна бухгалтерской информации

Содержание первичной бухгалтерской документации, регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной. Доступ к учетно-бухгалтерской информации предоставляется сотрудникам бухгалтерской службы в пределах компетенции каждого сотрудника, и лицам, которые имеют разрешение руководителя юридического лица, или должностным лицам государственных органов в соответствии с их компетенцией, предусмотренной законодательством Республики Казахстан.

Лица, имеющие доступ к информации юридического лица, составляющей коммерческую тайну, несут ответственность за ее разглашение в соответствии с законами Республики Казахстан.

5.4. Организация внутреннего контроля

Организация внутреннего контроля за финансово-хозяйственной деятельностью и соответствием учета и отчетности положениям учетной политики Общества возлагается на первого руководителя и главного бухгалтера. Главный бухгалтер несет ответственность за достоверность бухгалтерского учета.

Система внутреннего контроля включает в себя политику и процедуры, принятые руководством юридического лица для реализации уставных целей, в том числе обеспечение сохранности активов, предотвращение и обнаружение фактов мошенничества и ошибок, аккуратность и полноту бухгалтерских записей, а также своевременную подготовку достоверной финансовой информации.

Методы и правила системы внутреннего контроля включают:

1. разделение обязанностей;
2. наличие процедур санкционирования;
3. документирование и системные учетные записи;
4. контроль над активами и документами;
5. осуществление независимых проверок.

Адекватное разделение обязанностей позволяет избежать как умышленных, так и неумышленных искажений в учете и предполагает:

1. разделение санкционирования операций и материальной ответственности по соответствующим активам;
2. разделение материальной ответственности и бухгалтерского учета;
3. разделение ответственности за осуществление хозяйственных операций и ответственности за ведение их учета.

Для обеспечения эффективности системы контроля, каждая хозяйственная операция должна быть соответствующим образом разрешена (санкционирована).

Список лиц, имеющих право подписи бухгалтерских, финансовых и прочих документов определяется и утверждается руководителем юридического лица. При этом устанавливается иерархия права подписи в зависимости от занимаемой лицом должности, размеров денежных сумм, сферы действия и сущности операции.

В случае использования электронных подписей должны быть установлены надлежащие меры предосторожности и контроля, касающиеся права использования и доступа к электронным подписям, в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

Инициатива исправления учетных ошибок должна исходить от учетного работника, совершившего ошибку, или от главного бухгалтера. Право санкционирования исправления учетных ошибок закреплено за главным бухгалтером.

Система документирования строится на следующих принципах. Документы и записи должны:

1. иметь непрерывную и последовательную нумерацию в течение отчетного периода;
2. составляться в момент совершения операции или сразу после этого;
3. быть простыми и доступными для понимания;
4. быть унифицированы для многоцелевого использования;
5. иметь продуманную структуру для их правильного оформления.

Учетная политика и методические руководства к ней обеспечивают постоянство, единообразие и последовательность применения учетных принципов.

Для обеспечения защиты ценностей и документов юридического лица предпринимает следующие меры:

- ✓ использование несгораемых сейфов;
- ✓ устройство противопожарной и охранной сигнализации в местах хранения;
- ✓ охрану территории и пропускную систему;
- ✓ создание резервных копий базы данных и программы, а также их хранение на различных носителях в защищенных местах;
- ✓ периодическую смену паролей;
- ✓ хранение дубликатов ключей и копий паролей у лица, не работающего в компьютерной системе.

В протоколе работы в программе "1:С Предприятие" должны поддерживаться данные не менее чем за пять лет.

Руководителем определяется список должностей, связанных с получением, перевозкой, хранением, отпуском и использованием ценностей. Назначение работника на указанную должность возможно только после заключения договора о полной материальной ответственности.

Ценности включают (но не ограничиваются): деньги и их эквиваленты, запасы, необоротные активы, недвижимость, здания и оборудования, нематериальные активы, средства платежа, бланки строгой отчетности.

Руководство обязано проводить проверку добросовестности исполнения работниками обязанностей, соблюдение контрольных процедур.

Для проверки эффективности системы внутреннего контроля могут привлекаться внутренние или независимые аудиторы.

5.5. Составление и хранение учетно-бухгалтерской информации

Общество хранит учетно-бухгалтерские данные в соответствии со сроками и порядком, установленными законодательством Республики Казахстан.

Документы и учетные записи – это материальные носители или электронные образы, на которых фиксируется и обобщается информация о хозяйственных операциях.

Основанием для записей в регистрах бухгалтерского учета являются первичные документы, фиксирующие факт совершения хозяйственной операции. Все хозяйственные операции и прочие события хозяйственной деятельности, влияющие на активы, собственный капитал, обязательства, доходы и расходы, должны быть отражены в бухгалтерском учете. Первичные документы составляются в момент совершения операции, а если это не представляется возможным - непосредственно по окончании операции.

Первичные документы формируются на основе типовых форм, утвержденных уполномоченным органом.

При необходимости формы разрабатываются и утверждаются самостоятельно на основе минимальных требований, установленных нормативными правовыми актами.

Первичные документы, в том числе на бумажных и электронных носителях, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

1. наименование документа (формы);
2. дату составления;
3. наименование субъекта, от имени которого составлен документ;
4. содержание хозяйственной операции;
5. измерители хозяйственной операции (в натуральном и (или) денежном выражении);

6. наименование должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;

7. личные подписи и их расшифровки.

В зависимости от характера операций, требований нормативных правовых актов и способа обработки учетной информации в первичные документы могут быть включены дополнительные реквизиты.

Бухгалтерский учет ведется на персональных компьютерах с использованием сетевой программы «1:С Предприятие».

Общество ведет бухгалтерский учет операций, связанных с наличием и движением активов, обязательств, капитала, доходов и расходов в соответствии с планом счетов бухгалтерского учета, принятым Обществом, не противоречащим Типовому плану счетов бухгалтерского учета, утвержденному уполномоченным органом. Не допускается наличие отрицательных остатков на счетах бухгалтерского учета на конец отчетного периода.

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

Последовательность движения документов (создание или получение от других субъектов, принятие к учету, обработка, передача в архив), перечень исполнителей, сроков поступления документов в бухгалтерию, завершения всех работ за отчетный период, составления финансовой отчетности представляют собой документооборот. Данные регистров бухгалтерского учета в сгруппированном виде переносятся в финансовую отчетность.

Требования главного бухгалтера в части порядка оформления и представления в бухгалтерию документов и сведений обязательны для всех работников.

Ответственность за соблюдение графика документооборота, а также ответственность за достоверность содержащихся в документах данных и своевременную передачу их для отражения в бухгалтерском учете и отчетности, несут лица, создавшие и подписавшие эти документы.

Руководство определяет лиц, имеющих право подписи бухгалтерских документов, и устанавливает иерархию права подписи в зависимости от занимаемой лицом должности, сферы действия и сущности операции.

Первичные документы и итоговые записи распечатываются на бумаге или хранятся на электронных носителях. В случае необходимости, юридическое лицо представляет отпечатанные копии документов по требованию государственных контролирующих органов и независимых аудиторов.

Информация, принятая бухгалтерией для отражения в бухгалтерском учете, накапливается и систематизируется в учетных регистрах.

Формированием дел называется группировка исполненных документов в дела в соответствии с номенклатурой дел. Номенклатура дел представляет собой систематизированный перечень заголовков дел, заводимых в делопроизводстве субъекта, с указанием сроков их хранения, оформляемый в соответствии с действующим в Республике Казахстан законодательством Республики Казахстан о Национальном архивном фонде и архивах.

При формировании дел соблюдаются следующие условия:

- 1) документы постоянного и временного сроков хранения группируются в дела отдельно;
 - 2) подлинники отделяют от копий, а годовые планы и отчеты - от квартальных и месячных;
 - 3) в дело включается по одному экземпляру каждого документа.
- В дело группируются документы одного периода - месяца, квартала, календарного года, кроме переходящих дел (например, личные дела, не закрывающиеся по окончании

календарного года). При наличии в деле документов за период, более чем один месяц документы ежемесячно разделяются листами бумаги с указанием месяца. Приложения к документам независимо от даты их утверждения или составления присоединяются к документам, которым они относятся. Постоянное, временное хранение документов субъекта обеспечивается самостоятельно при наличии собственного специально оборудованного помещения или путем передачи документов на хранение в соответствующие архивные учреждения за счет средств Общества. Законченные делопроизводства дела после окончания календарного года, в котором они были заведены, для подготовки их к передаче для постоянного хранения, подлежат оформлению и описанию в соответствии с действующим законодательством Республики Казахстан о Национальном архивном фонде и архивах. Сведения о приеме-передаче дел и документов реорганизуемых субъектов отражаются в материалах о завершении реорганизации субъекта. В случае кражи, порчи, уничтожения или гибели (пожар, затопление, стихийное бедствие) документов, руководством юридического лица назначается комиссия по расследованию причин их пропажи или гибели и выявлению виновных лиц. По результатам работы комиссии оформляется акт, который утверждается руководством юридического лица. В акте подробно описывается: место и причины происшедшего, характер внешних повреждений, приводится перечень утраченных (поврежденных) документов, указываются лица, ответственные за сохранность первичных документов. От этих лиц комиссия получает письменное пояснение случившегося. Копия акта направляется вышестоящей организации или учредителям.

В случае утраты документов, внесение изменений и удаление операций после закрытия отчетного периода возможно только с письменного разрешения главного бухгалтера. При проведении исправительных записей раскрываются содержание операции и причины исправления.

Исправительные и иные учетные записи оформляются бухгалтерской справкой, подписанной руководством юридического лица и главным бухгалтером (или должностными лицами организации, обладающими правом первой и второй подписи банковских и финансовых документов) с приложением подтверждающих документов, и заверяются печатью.

После подписания руководством Общества годовой финансовой отчетности электронная база данных подлежит хранению на отдельных электронных носителях.

Ответственность за сохранность и своевременность их передачи в архив несет руководитель бухгалтерской или финансовой службы.

Сроки хранения документов:

№ п/п	Наименование документов	Сроки хранения
1	Годовая финансовая и налоговая отчетность	Постоянно

2	Первичные документы и приложения к ним, зафиксировавшие факт совершения хозяйственной операции и явившиеся основанием для бухгалтерских записей (кассовые документы и книги, банковские документы, корешки банковских чековых книжек, ордера, таблицы, извещения банков и переводные требования, акты о приеме, сдаче, списании имущества и материалов, квитанции, счета-фактуры, накладные и авансовые отчеты, переписка и другие документы)	5 лет
3	Лицевые счета/расчетные и расчетно-платежные ведомости, таблицы учета рабочего времени на работников юридического лица	75 лет
4	Доверенности на получение денег и товарно-материальных ценностей	5 лет
5	Гарантийные письма, книги учета хозяйственных операций, главная книга, журналы, ведомости, кассовая книга	5 лет
6	Сведения о расходовании кредитов	5 лет
7	Документы (протоколы заседаний инвентаризационных комиссий, инвентаризационные описи, списки, акты, ведомости) об инвентаризации активов, обязательств)	5 лет
8	Документы о выплате пособий, пенсий, листки нетрудоспособности, исполнительные листы	5 лет
9	Справки на получение льгот по налогам	Не менее 5 лет
10	Документы о дебиторской задолженности, недостачах, растратах и хищениях (справки, акты, обязательства, переписка)	Не менее 5 лет
11	Акты, ведомости переоценки основных средств и определения их износа	Постоянно
12	Документация, связанная с долгосрочными активами и долгосрочными обязательствами Паспорта зданий, сооружений и оборудования	Постоянно
13	Акты проверок и документы к ним	5 лет
14	Договоры и соглашения (трудовые и хозяйственные)	5 лет после истечения срока действия
15	Договоры о материальной ответственности	5 лет после увольнения материально-ответственного лица
16	Документы (расчеты, сводки, справки, таблицы, сведения, переписка) о начисленных и перечисленных суммах налогов в республиканский (местный) бюджет, внебюджетные фонды, задолженности по ним	5 лет

17	Налоговые декларации (расчеты) юридических лиц по всем видам налогов	5 лет
18	Аудиторские заключения по бухгалтерской (финансовой) отчетности	5 лет

Для целей налогового учета, в соответствии Налоговым законодательством РК срок исковой давности составляет 5 лет.

Исчисление срока хранения документов производится с 1 января года, следующего за годом окончания их делопроизводства. Для документов, которым установлен срок хранения 75 лет, исчисление срока хранения производится с учетом возраста человека к моменту окончания дела.

5.6. Забалансовые счета

На забалансовых счетах Общества учитывает ценности, временно находящиеся, которые не могут учитываться на балансовых счетах.

Например:

1. основные средства, полученные по договору текущей аренды;
2. товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение;
3. бланки строгой отчетности;
4. залоговое имущество;
5. списанные активы, но находящиеся в эксплуатации в связи с производственной необходимостью.

Учет на забалансовых счетах ведется по простой системе без применения системы двойной записи, т.е. поступление актива записывается в дебет счета, а выбытие – в кредит. Если в программном средстве предусмотрен контроль двойной записи, то проводка производится между забалансовым счетом и корректирующим (транзитным) счетом. Учет на забалансовых счетах ведется в количественно-суммовом выражении. Все товарно-материальные ценности, а также арендованные активы, учтенные на забалансовых счетах юридического лица, инвентаризируются в порядке и в сроки, установленные для ценностей, учитываемых на балансе.

На забалансовом счете арендованные активы учитываются, принятые от сторонних организаций по договору в аренду, в стоимости, предусмотренной договором на аренду. Аналитический учет арендованных активов ведется по арендодателям по каждому объекту активов (по инвентарным номерам арендодателя) на карточках.

Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение учитываются Обществом по организациям-владельцам, по видам, сортам и местам хранения, по договорным ценам или ценам приобретения. Учет ведется на карточках.

Находящиеся на хранении и выдаваемые под отчет бланки строгой отчетности (денежные, чековые и расчетные чековые книжки, фирменные бланки и т.д.), ведутся по аналитическому учету по каждому виду бланков и местам их хранения в книге учета.

Выданная спецодежда и инструмент учитывается на забалансовом счете в течение срока эксплуатации. Аналитический учет строится по наименованию актива и фамилии, имени и отчеству работника.

На забалансовом счете учитывается задолженность неплатежеспособных дебиторов в течение трех лет с момента ее списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должников. Суммы, полученные в погашение этой задолженности, списываются с этого счета и восстанавливаются в доход. Аналитический учет ведется на карточках с указанием фамилии, имени и отчества должника или организации.

Общество может самостоятельно добавлять забалансовые счета в рабочий план счетов.

5.7. Заключение

Вопросы, не урегулированные настоящей Учетной политикой, регулируются в соответствии с МСФО и действующим законодательством Республики Казахстан.

Учетная политика обязательна для исполнения всеми работниками в пределах должностных обязанностей.

Контроль за исполнением учетной политики возлагается на главного бухгалтера Общества.

5.8. Нормативно – правовая база

- 1) Гражданский Кодекс РК.
- 2) Трудовой кодекс РК.
- 3) Закон РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности».
- 4) Закон РК «О государственном имуществе».
- 5) Закон РК «Об образовании».
- 6) Закон РК «О науке».
- 7) Международные стандарты финансовой отчетности;
- 8) Иные нормативно-правовые акты Республики Казахстан.

Раздел 6. РАБОЧИЙ ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Рабочий план предназначен для группировки и текущего отражения элементов финансовой отчетности в стоимостном выражении.

Синтетические счета бухгалтерского учета в Рабочем плане расположены в порядке уменьшения ликвидности по форме согласно приложению к настоящему Рабочему плану. Номера счетов бухгалтерского учета в Рабочем плане содержат четыре знака. Первая цифра номера указывает на принадлежность к разделам, вторая - на принадлежность к подразделам, третья - на принадлежность к группам синтетических счетов, четвертая цифра - определяется юридическим лицом самостоятельно.

Порядок ведения аналитического учета операций и событий устанавливается юридическим лицом, которые в соответствии с законодательными актами Республики Казахстан и учредительными документами осуществляют текущее руководство и ведение дел, исходя из потребностей юридического лица.

Рабочий план содержит следующие разделы:

- 1 раздел – Краткосрочные активы;
- 2 раздел - Долгосрочные активы;
- 3 раздел - Краткосрочные обязательства;
- 4 раздел - Долгосрочные обязательства;
- 5 раздел - Капитал и резервы;
- 6 раздел - Доходы;
- 7 раздел - Расходы;
- 8 раздел - Счета производственного учета;

Рабочий план счетов бухгалтерского учета прилагается в приложении 1.

к Учетной политике

Код	Наименование
000	Вспомогательный
1000	Денежные средства
1010	Денежные средства в кассе
1020	Денежные средства в пути
1021	Денежные средства в пути в тенге
1022	Денежные средства в пути в валюте
1030	Денежные средства на текущих банковских счетах
1040	Денежные средства на карт-счетах
1050	Денежные средства на сберегательных счетах
1060	Прочие денежные средства
1100	Краткосрочные финансовые инвестиции
1110	Краткосрочные предоставленные займы
1120	Краткосрочные финансовые активы, предназначенные для торговли
1130	Краткосрочные инвестиции, удерживаемые до погашения
1140	Краткосрочные финансовые инвестиции, имеющиеся в наличии для продажи
1150	Прочие краткосрочные финансовые инвестиции
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
1251	Краткосрочная задолженность подотчетных лиц
1252	Задолженность по выплаченной заработной плате
1253	Краткосрочная задолженность по предоставленным работникам займам
1254	Прочая краткосрочная задолженность работников (хищение, порча, материальный ущерб и др.)
1260	Краткосрочная дебиторская задолженность по аренде
1270	Краткосрочные вознаграждения к получению
1271	Краткосрочные вознаграждения к получению (дивиденды)
1272	Краткосрочные вознаграждения к получению (комиссия по вознаграждениям)
1280	Прочая краткосрочная дебиторская задолженность
1281	Задолженность по возвратам ТМЗ поставщикам
1282	Задолженность по претензиям
1283	Задолженность по выявленным недостаткам ТМЗ и ОС
1284	Прочая краткосрочная дебиторская задолженность
1290	Резерв по сомнительным требованиям
1300	Запасы
1310	Материалы
1311	Сырье и материалы
1312	Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали
1313	Топливо
1314	Тара и тарные материалы
1315	Запасные части

1316	Прочие материалы
1317	Материалы, переданные в переработку
1318	Строительные материалы и другие
1320	Готовая продукция
1330	Товары
1340	Незавершенное производство
1341	Основное производство
1342	Полуфабрикаты собственного производства
1343	Вспомогательные производства
1350	Прочие запасы
1351	Материалы, переданные в переработку
1360	Резерв по списанию запасов
1361	Резерв по списанию сырья и материалов
1362	Резерв по списанию готовой продукции
1363	Резерв по списанию товаров
1400	Текущие налоговые активы
1410	Корпоративный подоходный налог
1420	Налог на добавленную стоимость
1430	Прочие налоги и другие обязательные платежи в бюджет
1431	Индивидуальный подоходный налог
1432	Акцизы
1433	Социальный налог
1434	Земельный налог
1435	Налог на транспортные средства
1436	Налог на имущество
1437	Подоходный налог у источника выплаты с резидентов
1438	Подоходный налог у источника выплаты с нерезидентов
1439	Плата за загрязнение окружающей среды
1440	Обязательные платежи
1441	Плата за использование земельными участками
1442	Другие обязательные платежи
1500	Долгосрочные активы, предназначенные для продажи
1510	Долгосрочные активы, предназначенные для продажи
1520	Группа на выбытие, предназначенная для продажи
1600	Прочие краткосрочные активы
1610	Краткосрочные авансы выданные
1620	Краткосрочные расходы будущих периодов
1630	Прочие краткосрочные активы
2000	Долгосрочные финансовые инвестиции
2010	Долгосрочные предоставленные займы
2020	Долгосрочные инвестиции, удерживаемые до погашения
2030	Долгосрочные финансовые инвестиции, имеющиеся в наличии для продажи
2040	Прочие долгосрочные финансовые инвестиции
2100	Долгосрочная дебиторская задолженность
2110	Долгосрочная задолженность покупателей и заказчиков
2120	Долгосрочная дебиторская задолженность дочерних организаций
2130	Долгосрочная дебиторская задолженность ассоциированных и совместных организаций

2140	Долгосрочная дебиторская задолженность филиалов и структурных подразделений
2150	Долгосрочная дебиторская задолженность работников
2151	Долгосрочная задолженность подотчетных лиц
2152	Задолженность по выплаченной заработной плате
2153	Долгосрочная задолженность по предоставленным работникам займам
2154	Прочая долгосрочная задолженность работников (хищение, порча, материальный ущерб и др.)
2160	Долгосрочная дебиторская задолженность по аренде
2170	Долгосрочные вознаграждения к получению
2180	Прочая долгосрочная дебиторская задолженность
2181	Задолженность по возвратам ТМЗ поставщикам
2182	Долгосрочная задолженность по претензиям
2183	Задолженность по выявленным недостаткам ТМЗ
2184	Прочая долгосрочная дебиторская задолженность
2200	Инвестиции, учитываемые методом долевого участия
2210	Инвестиции, учитываемые методом долевого участия
2300	Инвестиции в недвижимость
2310	Инвестиции в недвижимость
2320	Амортизация инвестиций в недвижимость
2330	Убыток от обесценения инвестиций в недвижимость
2400	Основные средства
2410	Основные средства
2411	Земля
2412	Здания и сооружения
2313	Машины и оборудование, передаточные устройства
2314	Транспортные средства
2415	Прочие основные средства
2416	Незавершенное строительство
2420	Амортизация основных средств
2421	Амортизация зданий и сооружений
2422	Амортизация машин и оборудования, передаточных устройств
2423	Амортизация транспортных средств
2424	Амортизация прочих основных средств
2430	Убыток от обесценения основных средств
2500	Биологические активы
2510	Растения
2700	Нематериальные активы
2710	Гудвилл
2720	Обесценение гудвилла
2730	Прочие нематериальные активы
2740	Амортизация прочих нематериальных активов
2750	Убыток от обесценения прочих нематериальных активов
2800	Отложенные налоговые активы
2810	Отложенные налоговые активы по корпоративному подоходному налогу
2900	Прочие долгосрочные активы
2910	Долгосрочные авансы выданные
2920	Долгосрочные расходы будущих периодов

2930	Незавершенное строительство
2931	Незавершенное строительство
2932	Монтаж оборудования
2933	Модернизация и капитальный ремонт ОС
2940	Прочие долгосрочные активы
3000	Краткосрочные финансовые обязательства
3010	Краткосрочные банковские займы
3020	Краткосрочные займы, полученные от организаций осуществляющих банковские операции без лицензии уполномоченного органа
3030	Краткосрочная кредиторская задолженность по дивидендам и доходам участников
3040	Текущая часть долгосрочных финансовых обязательств
3050	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
3191	Подоходный налог у источника выплаты с резидентов
3192	Подоходный налог у источника выплаты с нерезидентов
3193	Плата за загрязнение окружающей среды
3194	Плата за пользование земельными участками
3195	Другие обязательные платежи
3200	Обязательства по другим обязательным и добровольным платежам
3210	Обязательства по социальному страхованию
3220	Обязательства по пенсионным отчислениям
3221	Обязательства по пенсионным отчислениям
3230	Прочие обязательства по другим обязательным платежам
3240	Прочие обязательства по другим добровольным платежам
3300	Краткосрочная кредиторская задолженность
3310	Краткосрочная задолженность поставщикам и подрядчикам
3320	Краткосрочная кредиторская задолженность дочерним организациям
3330	Краткосрочная кредиторская задолженность ассоциированным и совместным организациям
3340	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	Краткосрочные вознаграждения к выплате
3390	Прочая краткосрочная кредиторская задолженность
3391	Задолженность по возвратам реализованных готовой продукции, товаров, работ, услуг

3392	Задолженность по присужденным штрафам, пеням, неустойкам
3393	Задолженность по ошибочно зачисленным суммам на счетах в банках
3394	Задолженность по депонированной заработной плате
3395	Задолженность по исполнительным листам
3396	Задолженность перед подотчетными лицами
3397	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	Краткосрочные доходы будущих периодов
3530	Обязательства группы на выбытие, предназначенной для продажи
3540	Прочие краткосрочные обязательства
4000	Долгосрочные финансовые обязательства
4010	Долгосрочные банковские займы
4020	Долгосрочные займы, полученные от организаций осуществляющих банковские операции без лицензий уполномоченного органа
4030	Прочие долгосрочные финансовые обязательства
4100	Долгосрочная кредиторская задолженность
4110	Долгосрочная задолженность поставщикам и подрядчикам
4120	Долгосрочная кредиторская задолженность дочерним организациям
4130	Долгосрочная кредиторская задолженность ассоциированным и совместным организациям
4140	Долгосрочная кредиторская задолженность филиалам и структурным подразделениям
4150	Долгосрочная задолженность по аренде
4160	Долгосрочные вознаграждения к выплате
4170	Прочая долгосрочная кредиторская задолженность
4171	Задолженность по возвратам реализованных готовой продукции, товаров, работ, услуг
4172	Долгосрочная задолженность по присужденным штрафам, пеням, неустойкам
4173	Долгосрочная задолженность по ошибочно зачисленным суммам на счетах в банках
4174	Долгосрочная задолженность по депонированной заработной плате
4175	Долгосрочная задолженность по исполнительным листам
4176	Долгосрочная задолженность перед подотчетными лицами
4177	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	Прочие долгосрочные обязательства
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	Резервы
5410	Резервный капитал, установленный учредительными документами
5420	Резерв на переоценку основных средств
5430	Резерв на переоценку нематериальных активов
5440	Резерв на переоценку финансовых активов, предназначенных для продажи
5460	Прочие резервы
5500	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
5510	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года
5520	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) предыдущих лет
5600	Итоговая прибыль (итоговый убыток)
5610	Итоговая прибыль (итоговый убыток)
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	Доходы от финансирования
6110	Доходы по вознаграждениям
6120	Доходы по дивидендам
6130	Доходы от финансовой аренды
6140	Доходы от операций с инвестиционным имуществом
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
6250	Доходы от курсовой разницы
6260	Доходы от операционной аренды
6270	Доходы от изменения справедливой стоимости биологических активов
6280	Прочие доходы
6300	Доходы, связанные с прекращаемой деятельностью
6310	Доходы, связанные с прекращаемой деятельностью
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
7211	Административные расходы (идущие на вычет по КПП)
7212	Административные расходы (не идущие на вычет по КПП)
7300	Расходы на финансирование
7310	Расходы по вознаграждениям
7320	Расходы на выплату процентов по финансовой аренде
7330	Расходы от изменения справедливой стоимости финансовых инструментов
7340	Прочие расходы на финансирование
7400	Прочие расходы
7410	Расходы по выбытию активов
7420	Расходы от обесценения активов
7430	Расходы по курсовой разнице
7440	Расходы по созданию резерва и списанию безнадежных требований
7450	Расходы по операционной аренде
7460	Расходы от изменения справедливой стоимости биологических активов
7470	Прочие расходы
7500	Расходы, связанные с прекращаемой деятельностью
7510	Расходы, связанные с прекращаемой деятельностью
7700	Расходы по корпоративному подоходному налогу
7710	Расходы по корпоративному подоходному налогу
8100	Основное производство
8110	Основное производство
8111	Основное производство
8112	Материалы
8113	Оплата труда производственных рабочих
8114	Отчисления от оплаты труда
8115	Накладные расходы
8120	Производство из давальческого сырья
8200	Полуфабрикаты собственного производства
8210	Полуфабрикаты собственного производства
8211	Полуфабрикаты собственного производства
8212	Материалы
8213	Оплата труда производственных рабочих
8214	Отчисления от оплаты труда
8215	Накладные расходы
8300	Вспомогательные производства
8310	Вспомогательные производства
8311	Вспомогательные производства
8312	Материалы
8313	Оплата труда работников
8314	Отчисления от оплаты труда
8315	Накладные расходы
8400	Накладные расходы
8410	Накладные расходы

8411	Накладные расходы
8412	Материалы
8413	Оплата труда работников
8414	Отчисления от оплаты труда
8415	Ремонт основных средств
8416	Износ основных средств и амортизация нематериальных активов
8417	Коммунальные услуги
8418	Арендная плата
8419	Прочие
	<i>Забалансовые счета</i>
9010	Арендованные основные средства
9011	Арендованные основные средства
9012	Амортизация арендованных основных средств
9020	Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение
9021	Бланки строгой отчетности
9030	Выставленные требования
9040	Финансовые активы на забалансе
9050	Оборудование, принятое для монтажа

Главный бухгалтер

А.Х. Абильтусупова